



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente
por CHARCA HUASCUPE
Walter Tito FAU
20131370645 soft
Fecha: 28/11/2022
11:46:08 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 08193-2-2022

EXPEDIENTE N° : 9603-2012
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 11 de noviembre de 2022

VISTA la apelación interpuesta por _____, con R.U.C. N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ 'SUNAT, emitida el 16 de marzo de 2012 por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° _____ y la Resolución de Multa N° _____, giradas por el Impuesto a la Renta de ejercicio 2008 y por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no se encuentra dentro del supuesto previsto en el numeral 2 inciso a) del artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, pues para ello se requiere 2 condiciones, que el agente cuente con poderes, que debe estar acreditado, no bastando la simple presunción y que el agente actúe en el país a nombre de _____, en ese sentido, al no contar con poderes tal como consta en Registros Públicos, es claro que no pueda afirmarse que sea un establecimiento permanente bajo dicha modalidad, precisando que la Administración sólo presume la existencia de dichos poderes, sin tener prueba alguna de ello.

Que anota que si bien prestó servicios de manipuleo a _____ para que los clientes a quienes ésta presta sus servicios de transporte marítimo puedan desembarcar sus mercancías, ello no quiere decir en modo alguno que actúe en su nombre, ni que cuente con poderes para llevar a cabo la actividad de transporte de la citada empresa, siendo que únicamente presta servicios auxiliares y complementarios que contribuyen al eficaz cumplimiento de sus obligaciones frente a sus clientes. Añade que tampoco presta servicios a los clientes de la aludida empresa directamente o por cuenta de él, pues el que lo contrata es la mencionada empresa, en cuyo caso el hecho que sus servicios de manipuleo final beneficien a tales clientes, no contradice el hecho que con aquellos servicios tal empresa obtenga un beneficio directo al lograr una más eficiente realización de sus servicios de transporte.

Que indica que contrariamente a lo afirmado por la Administración, en ningún momento su representante manifestó que actuaba en nombre y representación de _____, pues únicamente indicó que era agente general y que cobraba una comisión por carga y embarque, situación que no lo convierte en un establecimiento permanente. Añade que no constituye establecimiento permanente bajo ninguna de las modalidades determinadas por la Administración, pues no es lugar fijo de negocios, no mantiene existencias, no suscribió contrato de agencia con la mencionada empresa y, que, si bien más del 80% de sus actividades serían con dicha empresa, éstas no se realizaron a su nombre.

Que menciona que el hecho que una empresa domiciliada en el país realice actividades a favor de clientes de una empresa no domiciliada o que ésta concluya contratos con clientes locales o subcontrate a la empresa domiciliada para la realización de actividades complementarias que coadyuven al cumplimiento de sus obligaciones, no crea de por sí un establecimiento permanente en el país, porque era necesario que la no domiciliada no sólo tenga una presencia legal en el país, sino presencia física en el lugar de la empresa local, para el desarrollo de sus actividades principales. Precisa que conforme con lo indicado por la Asociación Fiscal Internacional en su reporte del año 2009, las cuentas bancarias y las direcciones de envío no califican como lugares fijos de negocios, lo que también se desprende de nuestra legislación.



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
CASTANEDA ALTAMIRANO
Victor Eduardo FAU
20131370645 soft
Fecha: 28/11/2022 09:28:49
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
VELASQUEZ LOPEZ
RAYGADA Pedro Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 28/11/2022 11:02:36
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
TERRY RAMOS Carmen Ines
FAU 20131370645 soft
Fecha: 28/11/2022 09:36:14
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 08193-2-2022

Que afirma que para que pueda calificar como agente de la empresa japonesa no domiciliada, debía de promover o concertar contratos en su nombre, generar clientes a su favor y mantener una relación contractual de intermediación, en lo que respecta a su giro o actividad principal, sin embargo, ello no sucedió en su caso, pues no sólo no contó con poderes para ello, sino que lo único que realiza es un servicio auxiliar que si bien coadyuva a que la no domiciliada pueda cumplir eficazmente con sus obligaciones de transporte marítimo, es distinto en su ejecución y es contratado directamente por tal empresa, así, no generó clientes ni mantuvo una relación de intermediación con ella, precisando que la Administración no cuenta con prueba alguna que acreditara que actuó como agente de la empresa japonesa en los términos que exige la ley tributaria.

Que menciona que cuenta con licencia otorgada por el Estado Peruano de "Agente General", lo que no quiere decir que sea agente de la empresa japonesa, pues existe una distinción entre ser agente general y ser parte de un contrato de agencia, sin embargo, la Administración confunde ambos términos, precisando que conforme con el artículo 4º del Decreto Supremo N° 010-99-MTC, las agencias generales para constituirse como tales deben actuar en el país por cuenta de un principal, sin embargo, ello no quiere decir que tengan que actuar en nombre de la empresa extranjera, ni que cuente con poderes para llevar a cabo la actividad de transporte que ella realiza, pues simplemente implica que cuenten con una representación en términos latos, la que de conformidad con lo establecido por la norma, debe concretarse a través de un contrato mercantil.

Que anota que aún en el supuesto que más del 80% de sus actividades sean llevadas a cabo con la empresa japonesa, no cumple con las condiciones establecidas en el artículo 3º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, pues no es un lugar fijo de negocios, no mantiene existencias, no cuenta con poderes y menos aún actúa a nombre de dicha empresa, lo que se puede corroborar con el contrato de representación que suscribió con tal empresa, donde únicamente se nombra representante para actividades auxiliares como manipuleo y similares. Agrega que, en el supuesto negado de sus argumentos, es indebida la forma como ha atribuido las supuestas rentas, dado que simplemente se ha sumado a sus rentas, lo que no se condice con el tratamiento de un establecimiento permanente.

Que en su escrito de alegatos, señala que la Administración indebidamente incorporó como parte de la renta neta de la compañía, rentas presuntas de un contribuyente distinto, lo que contraviene las reglas del aspecto personal del Impuesto a la Renta, así como la determinación del citado impuesto, pues la norma claramente distingue dentro de la categoría personas jurídicas a las sociedades anónimas constituidas en el país y a los establecimientos permanentes de entidades constituidas en el exterior, por lo que se tratan de 2 contribuyentes distintos cuya determinación debe realizarse en forma independiente sin la posibilidad de que se sumen rentas de un sujeto distinto, tal como lo estableció el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 10351-1-2017.

Que respecto al reparo a las cargas financieras, menciona que existe incongruencia de la Administración al señalar por una parte en los distintos requerimientos emitidos en la fiscalización de que tal concepto corresponde a la diferencia de cambio producto de los fletes cobrados por cuenta de y, por otra, que dichos montos son ingresos de su empresa y que la Administración en la acotación que efectuó consideró que la actividad de transporte internacional ha sido desarrollada por su empresa y, por tanto, imputó como renta propia los montos por tal concepto, lo que es una clara contradicción que no puede ser avalada.

Que la Administración señala que como consecuencia de la fiscalización realizada a la recurrente reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, por renta neta presunta por actividades internacionales (transporte marítimo) según el inciso d) del artículo 48º de la Ley del Impuesto a la Renta, por gastos financieros registrados y declarados sin sustento y por diferencia entre los ingresos declarados y registrados.

Que agrega que estableció que la empresa japonesa , obtuvo a través de la recurrente rentas de fuente peruana por servicios de transporte marítimo (flete), no habiendo pagado el Impuesto a la Renta correspondiente por dichos servicios y que consideró que respecto de tales ingresos, la recurrente actuó como establecimiento permanente de la empresa japonesa, lo que lo convertía de acuerdo con las normas del Impuesto a la Renta, como el obligado directo por dicho impuesto, además, menciona que de acuerdo con la documentación ofrecida por la recurrente, esto es,



Tribunal Fiscal

N° 08193-2-2022

la carta de 27 de noviembre de 2000 emitida por la División de Asuntos de Tributación Internacional del Japón las leyes japonesas ponen restricciones a la exoneración en favor de las líneas marítimas del Perú, en tanto que dicho beneficio lo condicionan a que éstas no mantengan una oficina permanente en el Japón (léase establecimiento permanente los términos de la ley peruana). Asimismo, indicó que la recurrente no cumplió con acreditar el registro de las cargas financieras.

Que, en el presente caso, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, iniciada con Carta N° [redacted] -01 SUNAT y Requerimiento N° [redacted] (folios 1141, 1142 y 1200) y como resultado de ello, reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, por gastos financieros registrados y declarados sin sustento y por renta neta presunta no declarada por actividades internacionales (transporte marítimo) según el inciso d) del artículo 48° de la Ley del Impuesto a la Renta¹, además, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo que originó la emisión de los valores impugnados (folios 1272 a 1275).

Resolución de Determinación N° [redacted] - Impuesto a la Renta del ejercicio 2008

Renta neta presunta no declarada por actividades internacionales

Que según se indica en el Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° [redacted] (foja 1275), la Administración efectuó reparo a la recurrente por Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, respecto de las rentas del establecimiento permanente de la empresa no domiciliada [redacted], generadas por el servicio de transporte marítimo internacional realizado en el indicado ejercicio.

Que el artículo 6° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF2, establece que están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora, agregándose que en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que el inciso e) del artículo 7° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 9703, establece que se consideran domiciliados en el país a las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso la condición de domiciliado alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.

Que el primer párrafo del artículo 12° de la referida ley establece que se presume de pleno derecho que las rentas netas obtenidas por contribuyentes no domiciliados en el país, a raíz de actividades que se llevan a cabo parte en el país y parte en el extranjero, son iguales a los importes que resulten de aplicar sobre los ingresos brutos provenientes de las mismas, los porcentajes que establece el artículo 48°.

Que el tercer párrafo del anotado artículo 12° agrega que cuando dichas actividades sean desarrolladas por contribuyentes domiciliados en el país, se presume de pleno derecho que la renta obtenida es íntegramente de fuente peruana, excepto en el caso de sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, cuyas rentas se determinarán según el procedimiento establecido en el primer párrafo de este artículo.

Que el artículo 14° de la anotada ley dispone que son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas, asimismo, se considerarán contribuyentes a las sociedades conyugales que

¹ Si bien la Administración realizó el reparo por diferencia entre los ingresos registrados y declarados, este no ha sido cuestionado por la recurrente en la instancia de reclamación ni en esta instancia, por lo que no es materia de grado.

² Publicado el 8 de diciembre de 2004.

³ Vigente desde el 1 de enero de 2007.



Tribunal Fiscal

N° 08193-2-2022

ejerzieran la opción prevista en el artículo 16° de esta ley, precisándose que para los efectos de esta ley, se considerarán personas jurídicas, entre otros, a las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana (inciso f); y a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior (inciso h).

Que según el inciso a) del artículo 3° del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, constituye establecimiento permanente distinto a las sucursales y agencias: 1) Cualquier lugar fijo de negocios en el que se desarrolle total o parcialmente, la actividad de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, por lo que en tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo dispuesto anteriormente, constituyen establecimientos permanentes los centros administrativos, las oficinas, las fábricas, los talleres, los lugares de extracción de recursos naturales y cualquier instalación o estructura, fija o móvil, utilizada para la exploración o explotación de recursos naturales; 2) Cuando una persona actúa en el país a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, si dicha persona tiene, y habitualmente ejerce en el país, poderes para concertar contratos en nombre de las mismas; y 3) Cuando la persona que actúa a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, mantiene habitualmente en el país existencias de bienes o mercancías para ser negociadas en el país por cuenta de las mismas.

Que el numeral 5 del inciso b) del citado artículo 3°, señala que no constituye establecimiento permanente, cuando una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, realiza en el país operaciones comerciales por intermedio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro representante independiente, siempre que el corredor, comisionista general o representante independiente actúe como tal en el desempeño habitual de sus actividades. No obstante, cuando ese representante realice más del 80% de sus actividades en nombre de tal empresa, no será considerado como representante independiente en el sentido del presente numeral.

Que el inciso c) del citado artículo agrega que el hecho que una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, controle a una sociedad domiciliada o realice operaciones comerciales en el país no bastará por sí solo para que se configure la existencia de un establecimiento permanente, debiendo juzgarse dicha situación con arreglo a lo establecido en los incisos a) y b) del referido artículo y, en su inciso d) señala que en el caso de las agencias, estas constituirán un establecimiento permanente, cuando medie un contrato de agencia que implica la existencia de un establecimiento permanente calificado con arreglo al citado artículo.

Que el artículo 55° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF 945.- El impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta.

Que el inciso e) del artículo 27° del Reglamento de Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-2004-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 086-2004-EF, señala que las presunciones establecidas en el artículo 48° de la Ley serán de aplicación a las sucursales, agencias o establecimientos permanentes en el país de empresas extranjeras, sólo respecto de las rentas de carácter internacional que se realicen parte en el país y parte en el extranjero. Dicho régimen no podrá extenderse a otras rentas que generen las sucursales, agencias o establecimientos permanentes.

Que, asimismo, el inciso f) del citado artículo 27°, establece que los contribuyentes domiciliados, a que se refiere el inciso e), deberán determinar su impuesto aplicando la tasa de 30% sobre la totalidad de sus rentas incluida la renta presunta determinada de acuerdo con el artículo 48° de la ley.

Que de las normas citadas se tiene que uno de los contribuyentes del Impuesto a la Renta en calidad de personas jurídicas son los establecimientos permanentes en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, pero solamente tributarán en cuanto a las rentas de fuente peruana que obtengan estas últimas.



Tribunal Fiscal

Nº 08193-2-2022

Que, como se aprecia, la legislación del Impuesto a la Renta considera en ciertos casos que cuando entidades del exterior desarrollan actividades empresariales en el país a través de un lugar fijo de negocios o a través de personas destacadas para tal efecto, se configurará en el país, respecto de tales entidades no domiciliadas, un centro de imputación de derechos y obligaciones para propósitos tributarios, denominados establecimientos permanentes, con lo cual se busca que las rentas de fuente peruana que produzcan estas entidades del exterior por las actividades empresariales que desarrollan en el país sean gravadas con el Impuesto a la Renta.

Que, en ese sentido, una vez que se verifique alguno de los supuestos señalados por la norma reglamentaria surgirá respecto de la entidad del exterior un establecimiento permanente que tendrá que tributar como contribuyente del Impuesto a la Renta por aquellas actividades que hayan generado rentas de fuente peruana.

Que en autos se aprecia que la Administración estableció que en el ejercicio 2008, la recurrente, en aplicación del inciso d) del artículo 48° de la Ley del Impuesto a la Renta, obtuvo una renta neta presunta por el importe de S/ 1 533 026,68, en su calidad de establecimiento permanente de la empresa no domiciliada por las rentas de fuente peruana generadas por el servicio de transporte marítimo internacional realizado en el indicado ejercicio.

Que debe indicarse que las normas citadas establecen bajo qué condiciones se considera que la entidad del exterior tiene un establecimiento permanente en el país por las actividades que en su nombre lleva a cabo la persona que la representa en el país; en consecuencia, el establecimiento permanente de la empresa no domiciliada constituye el contribuyente por sus rentas de fuente peruana, no quien la representa.

Que en autos se aprecia que la Administración inició un procedimiento de fiscalización a la recurrente por las obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, no obstante, en el devenir de dicho procedimiento constató la existencia de actividades económicas que habrían generado rentas de fuente peruana en cabeza de contribuyente distinto a la recurrente, esto es, el establecimiento permanente de la empresa no domiciliada, que se habría configurado en atención a lo establecido en el artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, en efecto, durante el citado procedimiento de fiscalización, la Administración verificó que en el ejercicio materia de fiscalización, la recurrente fue un agente general y agente marítimo representante en el Perú de la empresa no domiciliada que se dedica al transporte de carga marítima, por lo que para ella se configuró la existencia de un establecimiento permanente de la empresa no domiciliada, por cuanto la recurrente, como representante, habría tenido el manejo de la carga y todas las embarcaciones bajo el control o administración de la mencionada empresa, conforme con lo establecido en el artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, en ese sentido, las rentas de fuente peruana que se habrían originado por el transporte de carga marítima no correspondían que sean consideradas en la determinación del Impuesto a la Renta de la recurrente como persona jurídica, toda vez que se trata de un contribuyente distinto del establecimiento permanente de la empresa no domiciliada a la que representa, por lo que no correspondía que se emitiera un valor a la recurrente por las rentas que corresponderían a un establecimiento permanente de una empresa no domiciliada, así fuese la recurrente quien, en su calidad de representante de aquella, determinase la existencia de dicho establecimiento permanente, por lo que procede levantar el reparo efectuado a la recurrente y, en consecuencia, revocar la apelada en este extremo.

Que, sin perjuicio de lo expuesto, resulta pertinente señalar que, si bien en el curso de un procedimiento de fiscalización iniciado a un contribuyente, la Administración detecta, como en efecto sucedió en el caso de autos, la existencia de rentas por las cuales correspondía que tributara un contribuyente distinto, como lo es un establecimiento permanente de una empresa no domiciliada, la Administración tenía la potestad, en ejercicio de su facultad de fiscalización, de iniciar un procedimiento de fiscalización a la empresa no domiciliada, teniendo en cuenta los hechos constatados y/o emitir una resolución de determinación a la citada empresa por las rentas detectadas.



Tribunal Fiscal

Nº 08193-2-2022

Gastos financieros registrados y declarados sin sustento

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

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

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

Que en la Resolución Nº _____ este Tribunal ha establecido que la diferencia de cambio constituye un ajuste contable que resulta luego de compensarse las devaluaciones o revaluaciones de la moneda a lo largo del ejercicio, para obtener a su cierre (31 de diciembre) una diferencia neta de cambio.

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

Que en la Resolución Nº _____, que constituye precedente de observancia obligatoria publicada en el diario oficial "El Peruano" el 26 de noviembre de 2016, este Tribunal ha indicado que las diferencias de cambio son computables en la medida que sean generadas por operaciones o transacciones en moneda extranjera que se encuentran vinculadas o relacionadas con la obtención de potenciales rentas gravadas o con el mantenimiento de su fuente generadora o por los créditos obtenidos para financiar tales operaciones, no obstante, tratándose de la diferencia de cambio que resulte de la expresión de saldos de tenencia de dinero en moneda extranjera (saldo de caja efectivo y saldo de dinero en Bancos), a la fecha del Balance General, así como en el caso del canje de moneda



Tribunal Fiscal

N° 08193-2-2022

extranjera por moneda nacional, no será necesario que se sustente el origen de dichos importes de moneda extranjera.

Que mediante el punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 1119 a 1121), la Administración señala que de la verificación de la documentación que exhibió la recurrente, verificó que es una agencia marítima y representante en el Perú de (empresa no domiciliada que se dedica al transporte de carga marítima) y que registró cargas financieras en el Libro Diario de diciembre de 2008, por la suma de S/. 300 998,77, asimismo, en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, presentada con Formulario PDT 662 N° (folios 968 a 987), declaró como gastos financieros el importe de S/. 413 508,00, que incluía lo registrado en el mes de diciembre 2008 como cargas financieras por la diferencia de cambio, por S/. 300 998,77. Agregó, que el mencionado importe, no correspondía a operaciones efectuadas por la recurrente para la actividad que le generaba renta gravada, pues correspondían a cargas financieras de la empresa no domiciliada por la actividad de transporte de carga marítima y de la cual la recurrente es su agente marítimo y representante en el Perú.

Que, en tal sentido, solicitó que indicara y acreditara, el motivo por el cual registró cargas financieras por la suma S/. 300 998,77, en el mes de diciembre de 2008, en la Cuenta Cargas Financieras – Pérdida de Diferencia de Cambio, importe que no constituiría gasto deducible para efectos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008.

Que, en respuesta, con escrito del 17 de setiembre de 2010 (folios 886 y 887), la recurrente señaló que la diferencia de cambio observada corresponde a la diferencia entre los fletes cobrados por cuenta de y la remesa de la misma, asimismo, indicó que como se había observado en los documentos de Caja Bancos cada Bill of Lading se cobran individualmente en fechas distintas y, por ende, sujetos a tipos de cambio diferentes, luego de acumulado lo cobrado se remesa la misma en una sola fecha y al mismo tipo de cambio, por consiguiente, se genera un tipo de cambio que se acumula durante todo el ejercicio 2008.

Que en el punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 1105 y 1106), la Administración señaló que la recurrente no acreditó ni sustentó con documentos el registro de las cargas financieras por la suma de S/. 300 999,00, precisando que registró ingresos que corresponden a cobranzas (en moneda extranjera dólares u euros) por flete marítimo y otros ingresos vinculados al transporte marítimo de la empresa no domiciliada precisando que los ingresos cobrados por flete marítimo fueron transferidos al exterior a dicha empresa, mediante remesas mensuales, que originaron una diferencia de cambio por el importe total de S/. 300 999,00 por el tipo de cambio aplicado entre la fecha de la cobranza y la fecha de la remesa del exterior.

Que anotó que de la documentación que exhibió la recurrente, la suma de S/. 300 999,00, no corresponde a operaciones efectuadas por la recurrente para la actividad que le genera la renta gravada, pues correspondía a cargas financieras de la empresa no domiciliada Ltd., por la actividad de transporte marítimo, en tal sentido, al no haber sustentado la recurrente los gastos observados, procedió a repararlo.

Que en atención del artículo 75° del Código Tributario, la Administración mediante Requerimiento N° (folio 1080), solicitó a la recurrente que presentara sus descargos a la observación formulada en el punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N°

Que, en respuesta, con escrito de 27 de mayo de 2011 (folios 1070 a 1072), la recurrente señaló que la calificación fiscal de las operaciones observadas, solo puede atribuirse a un desconocimiento de los costos que asume el servicio de representación atribuible a diferencias de valuación en las operaciones propias del agente y por tanto necesarias para mantener su fuente.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (folios 1075 a 1077), la Administración señaló que la recurrente no presentó ninguna documentación alguna que desvirtuara el reparo efectuado, manteniéndose lo señalado en el punto 2 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N°

Que, en el presente caso, se advierte que la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la suma de S/ 300 998,77, que registró en el mes de diciembre de 2008, en la Cuenta Cargas Financieras



Tribunal Fiscal

N° 08193-2-2022

– Pérdida de Diferencia de Cambio, ya que según la documentación proporcionada por ella se encontraba vinculada a cuentas por operaciones no relacionadas a la generación de rentas gravadas o al mantenimiento de su fuente.

Que, al respecto, según lo consignado por la propia recurrente durante el procedimiento de fiscalización, los gastos observados correspondían a la diferencia cambiaria de la moneda extranjera entre la fecha de cobro de los fletes cobrados por cuenta de _____ y la fecha de la remesa de la misma al exterior, en tal sentido, los gastos originados por la diferencia cambiaria registrada por la recurrente correspondían a la empresa no domiciliada.

Que, estando a lo expuesto y toda vez que no se aprecia en autos que la recurrente hubiera presentado documentación que permita sustentar la vinculación de las pérdidas por diferencias de cambio registradas con su actividad gravada o con el mantenimiento de su fuente generadora, según el criterio antes expuesto en la Resolución N° _____ corresponde mantener el presente reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en relación a lo señalado que existió incongruencia de la Administración al señalar por una parte el concepto reparado corresponde a la diferencia de cambio producto de los fletes cobrados por cuenta de _____ y por otra que dichos montos son ingresos de su empresa, al considerar que la actividad de transporte internacional ha sido desarrollada por su empresa y, por tanto, imputó como renta propia los montos por tal concepto, se debe precisar que si bien conforme con lo analizado en el reparo por renta neta presunta no declarada, se estableció que no correspondía que las rentas de fuente peruana que se habrían originado por los servicios de transporte de carga marítima sean consideradas en la determinación del Impuesto a la Renta de la recurrente, dicha circunstancia no enerva el reparo materia de análisis, pues quedó acreditado en autos que aquella registró y dedujo gastos que correspondían a la empresa no domiciliada, por lo que no fueron sus gastos ocasionados por sus actividades generadoras de renta o el mantenimiento de su fuente productora.

Resolución de Multa N° _____ – Numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario

Que de la citada resolución de multa (folios 1272), se aprecia que fue girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, en función a los reparos formulados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2008.

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, aplicable al caso de autos, constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, aprobada por Decreto Legislativo N° 981, aplicable a personas y entidades generadores de rentas de tercera categoría, señalaba que la sanción aplicable a la referida infracción, era una multa equivalente al 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, ó 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que la Resolución de Multa N° _____ (folio 1272), fue girada sobre la base de los reparos que sustentaron la emisión de la Resolución de Determinación N° _____ (folios 1273 a 1275), girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, por lo que toda vez que en la presente instancia se ha levantado el reparo por renta neta presunta no declarada por actividades internacionales y se mantuvo el reparo por gastos financieros registrados y declarados sin sustento, procede emitir similar pronunciamiento respecto de la referida resolución de multa, en tal sentido, corresponde revocar la apelada a fin que la Administración reliquide la sanción de multa.

Que el informe oral solicitado se realizó con la presencia de los representantes de ambas partes según constancia del Informe Oral N° _____ -EF/TF.



Tribunal Fiscal

Nº 08193-2-2022

Con los vocales Castañeda Altamirano y Velásquez López Raygada, e interviniendo como ponente la vocal Terry Ramos.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° /SUNAT de 16 de marzo de 2012 en el extremo del reparo por renta neta presunta no declarada por actividades internacionales y multa vinculada, disponer que la Administración proceda conforme con lo expuesto en la presente resolución y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL PRESIDENTE

VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL

TERRY RAMOS
VOCAL

Charca Huasupe
Secretario Relator
TR/CH/LB/njt.

Nota: Documento firmado digitalmente