



# BOLETÍN DE JURISPRUDENCIA FISCAL



## Segundo Semestre 2017

Contiene un resumen de Resoluciones del Tribunal Fiscal  
seleccionadas y agrupadas temáticamente

# BOLETÍN DE JURISPRUDENCIA FISCAL

Segundo Semestre 2017

Contiene un resumen de Resoluciones del Tribunal Fiscal seleccionadas y agrupadas temáticamente

## TABLA DE CONTENIDOS

JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA	2
IMPUESTO A LA RENTA	
• Cuarta categoría	5
• Quinta categoría	6
• Tercera categoría	6
• Rentas de fuente peruana	7
• Establecimiento permanente	8
• Contrato de transporte aéreo internacional	9
• Fideicomiso	10
• Entidades exoneradas	10
• Inafectaciones	11
• Valor de Mercado	11
• Devengo	12
• Costo computable	13
• Determinación sobre base cierta	14
• Incremento Patrimonial no justificado	14
• Presunciones	15
• Gastos deducibles y no deducibles	16
• Tasa adicional del Impuesto a la Renta	23
• Pagos a cuenta	24
• Pérdidas	25
ITAN	26
IGV	
• Operaciones gravadas	26
• Exoneración	28
• Determinación sobre base presunta	28
• Base imponible	29
• Exportación de servicios	30
• Crédito Fiscal	30
• Régimen de recuperación anticipada	32
• Región Selva	33
ISC	33
OTROS TRIBUTOS	
• Contribución al SENATI	34
• OSINERG	34
• OEFA	34
• ESSALUD	35
• IVAP	36
QUEJAS	37
TEMAS DE FISCALIZACIÓN	40
TEMAS PROCESALES (nulidades, entre otros)	45
TEMAS VARIOS (responsabilidad solidaria, pago, prescripción, fraccionamiento, entre otros)	49
INFRACCIONES Y SANCIONES	53
TEMAS MUNICIPALES	
• Impuesto Predial	58
• Impuesto Vehicular y de Alcabala	60
• Impuesto a los Espectáculos Públicos no Deportivos y Arbitrios Municipales	61
• Temas procedimentales	62
TEMAS ADUANEROS	
• Ajuste de valor OMC	63
• Clasificación arancelaria	66
• Regímenes de perfeccionamiento activo (Drawback)	70
• Regímenes temporales	71
• Infracciones y sanciones aduaneras	72
• Tratados internacionales	74

## **JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA**

### **Plazo de fiscalización**

**03500-Q-2017 (30/10/2017)**

**Vencido el plazo de un año de fiscalización definitiva, la excepción al plazo de fiscalización prevista por el numeral 3) del artículo 62°-A del Código Tributario, solo es aplicable a los requerimientos mediante los que se solicite información o documentación relacionada con la aplicación de normas de precios de transferencia.**

Se declara fundada la queja, se señala que mediante resultado de requerimiento notificado a la quejosa el 24 de marzo de 2015, se dejó constancia de que aquélla exhibió lo solicitado en el primer requerimiento, por lo que el plazo de fiscalización definitiva venció el 24 de marzo de 2016 (en este caso, se fiscalizó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010), siendo que mediante una carta notificada el 27 de marzo de 2015, se comunicó a la quejosa que en el procedimiento se fiscalizaría la aplicación de normas de precios de transferencia, por lo que dicho procedimiento está exceptuado del plazo de fiscalización de un año. No obstante, el requerimiento materia de queja, notificado el 21 de marzo de 2017, se solicitó a la quejosa la entrega de información y documentación sustentatoria de cuentas de gastos, adquisiciones, servicios, entre otros, a fin de sustentar su uso en operaciones de la empresa y su causalidad, esto es, lo solicitado no tenía relación con la aplicación de normas de precios de transferencia. Se declara que la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria en cuanto establece el siguiente criterio: "Vencido el plazo de un año de la fiscalización definitiva, la excepción al plazo de fiscalización establecida por el numeral 3) del artículo 62°-A del Código Tributario sólo es aplicable a los requerimientos mediante los que se solicite información y/o documentación relacionada con la aplicación de las normas de precios de transferencia. En tal sentido, la Administración no podrá requerir al administrado información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por aspectos que no involucren la aplicación de las normas de precios de transferencia". En tal sentido, la Administración debe dejar sin efecto el citado requerimiento.

### **Requisitos de los valores**

**06387-5-2017 (21/07/2017)**

**En el caso de resoluciones de determinación, órdenes de pago y resoluciones de multa no es necesario consignar la base legal mediante la que se ha fijado la tasa de interés moratorio.**

Se confirma la apelada en el extremo que declaró improcedente la reclamación formulada contra una carta en la que se consignó la fecha de vencimiento del pago de una obligación tributaria y el total adeudado por los ejercicios 2009 a 2012 por cuanto dicho documento tiene carácter informativo, esto es, no es un acto reclamable conforme con el artículo 135° del Código Tributario, y en tal sentido, es conforme a ley que la reclamación haya sido declarada improcedente en este extremo. Se confirma la apelada en el extremo que declaró inadmisible la reclamación presentada contra una orden de pago girada por el Impuesto Predial de los períodos 1 y 2 del año 2011, debido a que el citado valor ha sido girado de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 1) del artículo 78° del Código Tributario, esto es, por tributo autoliquidado por el deudor tributario, no habiéndose acreditado la existencia de circunstancias que evidencien la improcedencia de la cobranza. En tal sentido, la recurrente debió acreditar el pago previo de la deuda contenida en dicho valor. Se declara que de acuerdo con el artículo 154° Código Tributario, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio: "En el caso de resoluciones de determinación, órdenes de pago y resoluciones de multa no es necesario consignar la base legal mediante la que se ha fijado la tasa de interés moratorio".

### **Procedimiento contencioso tributario - desistimiento**

**07140-10-2017 (16/08/2017)**

**Procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación que cumpla los requisitos establecidos para su admisión a trámite, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación.**

Se declara nula la comunicación que resolvió la solicitud de Comunicación para la Revocación, Modificación, Sustitución, Complementación o Convalidación de Actos Administrativos presentada mediante Formulario 194, respecto de la resolución de multa girada por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 176º del Código Tributario. Se indica que la recurrente inició un procedimiento contencioso tributario anterior con la presentación del recurso de reclamación contra el mismo valor, el mismo que concluyó con el desistimiento de la apelación interpuesta contra la resolución que declaró inadmisible dicha reclamación. Sin embargo, la recurrente se encontraba facultada a formular un nuevo recurso de reclamación contra dicho valor, siendo que de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución N° 01743-3-2005, correspondía que la Administración tramitara el Formulario 194 presentado como un nuevo recurso de reclamación contra la referida resolución de multa, lo que no hizo, por lo que corresponde declarar nula la comunicación y reponer el procedimiento al momento en que se produjo el vicio. Se dispone que la Administración otorgue trámite de reclamación al Formulario 194 presentado y emita pronunciamiento sobre el fondo del asunto, de ser el caso. Se declara que de acuerdo con el artículo 154º del Código Tributario, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el criterio siguiente: "Procede iniciar un nuevo procedimiento contencioso tributario mediante la presentación de un recurso de reclamación que cumpla los requisitos establecidos para su admisión a trámite, con posterioridad a que se haya aceptado el desistimiento del recurso de apelación interpuesto contra una resolución que declaró inadmisible un recurso de reclamación".

#### **Procedimiento de Fiscalización**

**08716-10-2017 (28/09/2017)**

**Fecha de cierre del segundo y demás requerimientos de fiscalización cuando el administrado presenta parcialmente lo solicitado por la Administración.**

Se revoca la resolución apelada en el extremo referido al reparo al crédito fiscal por no efectuar el depósito de detracción, y se confirma en lo demás que contiene. Se indica que la recurrente alega la nulidad del procedimiento de fiscalización dado que el cierre de dos requerimientos (distintos al primero) se hizo en fecha posterior a la señalada en el requerimiento, luego de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente. Al respecto, la presente resolución tiene carácter de observancia obligatoria en cuanto establece el siguiente criterio: "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". En cuanto al reparo a la base imponible por ingreso omitido se indica que de lo actuado se aprecia que en el Registro de Ventas de agosto de 2008 una factura fue registrada como anulada, pese a que de su copia se observa que fue emitida y recibida por el cliente y fue cancelada mediante depósito en cuenta bancaria, siendo que la recurrente presentó declaración jurada rectificatoria, verificándose en autos que el reparo es conforme a ley, por lo que se confirma la apelada en este extremo. De otro lado, en cuanto al reparo al crédito fiscal por no efectuar el depósito de detracción, se indica que si bien los comprobantes de pago observados tienen elementos comunes, tales circunstancias por sí solas no permiten establecer de manera fehaciente que aquéllos correspondían a una sola operación de compra, por lo que se levanta el reparo.

**Ley N° 29482 - Inscripción en el REMYPE**

**08864-1-2017 (04/10/2017)**

**Exoneración prevista por la Ley N° 29482. Inscripción en el REMYPE.**

Se dispone tener por concluido el procedimiento respecto de las resoluciones de multa que fueron acogidas al FRAES, regulado por el Decreto Legislativo N° 1257. Se revoca la apelada en el extremo de la deuda contenida en la resolución de multa por encontrarse extinguida de acuerdo con el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257. Se confirma la apelada en el extremo de las resoluciones de determinación emitidas por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a noviembre de 2011, al establecerse que la recurrente no se encontraba acogida a la exoneración dispuesta por la Ley N° 29482, toda vez que no acreditó su calificación como "unidad productiva" con su inscripción en el REMYPE. Se declara que de acuerdo con el artículo 154° del Código Tributario, la resolución que se emite constituye jurisprudencia de observancia obligatoria en cuanto establece el siguiente criterio: "Lo señalado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 051-2010-EF, en cuanto define como "unidades productivas" a las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE, no transgrede lo previsto en el artículo 2° de la Ley N° 29482, que establece los sujetos comprendidos bajo los alcances de la referida ley".

### **Prescripción**

**09789-4-2017 (07/11/2017)**

**Norma aplicable al inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de deuda contenida en resoluciones de determinación y de multa emitidas por conceptos originados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012.**

Se revoca la resolución apelada que declaró improcedente la solicitud de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda contenida en una resolución de multa girada por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 176° del Código Tributario, cometida el 3 de diciembre de 2014. Se señala que no obstante la Administración considera que el cómputo del plazo inició al día siguiente de la notificación del valor, éste se inició el 1 de enero de 2011, conforme con el numeral 4) del artículo 44° del Código Tributario. Se precisa que el valor se notificó el 3 de diciembre de 2014, siendo que a esa fecha, dicha notificación ya no constituye un acto de interrupción de la acción para exigir al pago (conforme con el artículo 45° del anotado código), siendo que la resolución de ejecución coactiva se notificó cuando ya habían transcurrido los cuatro años del plazo de prescripción. Se declara que de acuerdo con el artículo 154° Código Tributario, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio: "El inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa emitidas por conceptos originados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113 , notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012, se rigió por los numerales 1) a 4) del artículo 44° del Código Tributario, según correspondía, por lo que no resulta aplicable el numeral 7) del anotado artículo".

### **Procedimiento de Fiscalización**

**10072-10-2017 (15/11/2017)**

**El requisito consistente en consignar el carácter definitivo o parcial de la fiscalización se cumple cuando los documentos emitidos en la fiscalización no lo consignan expresamente pero se remiten a un documento notificado para dar inicio a la fiscalización en los que sí se consignó dicha información.**

Se declaran nulos los resultados de los requerimientos, nulas las resoluciones de determinación y de multa emitidas por Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011 y regularización anual de dicho ejercicio, Tasa Adicional del 4,1% y por las infracciones de los numerales 2 y 5 del artículo 175°, el numeral 5 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, así como la nulidad de la apelada que declaró infundada la reclamación contra dichos valores, ya que dichos resultados de los requerimientos no consignan el carácter definitivo o parcial de la fiscalización ni se remiten a la Carta de Presentación o al Primer Requerimiento de fiscalización,

consecuentemente no se cumplen con el dato mínimo previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por DS N° 085-2007-EF. Se declara que constituye precedente de observancia obligatoria el siguiente criterio: "Se cumple con el dato mínimo que consiste en indicar "el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización", previsto por el inciso f) del artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, cuando los documentos emitidos durante dicho procedimiento no lo consignan expresamente sino que se remiten a un documento y/o documentos notificados para dar inicio a la fiscalización, en los que se consignó dicha información. Para tal efecto, los anotados documentos pueden remitirse a la carta mediante la que se presenta al agente fiscalizador y se comunica el carácter de la fiscalización o al primer requerimiento".

#### **Devolución - Rectificación de declaración aduanera**

**10750-A-2017 (04/12/2017)**

##### **Solicitudes de devolución de tributos. Rectificación de la declaración aduanera.**

Se declara Nula la Resolución que declaró inadmisible la solicitud de devolución de tributos y Nulos todos los actos emitidos con posterioridad al no haberse motivado correctamente su decisión, pues no correspondía el requerimiento consistente en se solicite la rectificación de la declaración como paso previo para resolver la solicitud de devolución; y se dispone que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por la Ley N° 30264, constituye precedente de observancia obligatoria, el criterio recurrente siguiente: "La solicitud de devolución de tributos lleva implícita una solicitud de rectificación de la declaración aduanera, proceso en el que se pondría en conocimiento del importador las observaciones que deberá absolver a fin de determinar el valor en aduana de la mercancía importada, por lo que no corresponde que se exija como requisito de admisibilidad de dicha solicitud, que previamente se haya solicitado y obtenido la rectificación de la declaración aduanera". Asimismo, se señala respecto de una de las liquidaciones de cobranza, que en los casos en que la Aduana ya siguió el procedimiento de duda razonable para su formulación, cuando el importador solicita la devolución de tales tributos aduaneros, la Aduana puede emitir pronunciamiento sobre el asunto de fondo de forma directa, es decir, sin la necesidad de realizar nuevamente el procedimiento de duda razonable.

#### **IMPUESTO A LA RENTA**

##### **Renta de Cuarta Categoría**

**10411-4-2017 (24/11/2017)**

##### **Límite de las rentas netas de cuarta y quinta categoría percibidas a efecto de la deducción de 7 UITs.**

Se confirma la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución determinación girada por Impuesto a la Renta - Persona Natural del ejercicio 2007, al determinarse rentas no declaradas de cuarta categoría, saldo a favor consignado indebidamente y retenciones no sustentadas. Se indica que se encuentra acreditado en autos que el recurrente no incluyó en su declaración del Impuesto a la Renta - Persona Natural del ejercicio 2007 diversos recibos por honorarios girados por aquél, los que han sido considerados por la Administración en la determinación de la deuda efectuada. Se menciona que el recurrente no cumplió con sustentar el importe que declaró como retenciones del Impuesto a la Renta de cuarta categoría, a pesar que fue requerido para tal efecto. Se señala que el recurrente declaró en su declaración del Impuesto a la Renta - Persona Natural del ejercicio 2007 un crédito con derecho a devolución inexistente, respecto del cual alegó que provenía del saldo a favor determinado en su declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, apreciándose que en la citada declaración el recurrente realizó una incorrecta determinación del Impuesto a la Renta, al haber deducido de las rentas de trabajo (cuarta y quinta categoría) el límite máximo de la deducción equivalente a 7 UIT, obteniendo una renta imponible negativa , la cual aplicó como crédito contra el Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, sin embargo, la

deducción anual según el artículo 26° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 194-99-EF, establecía que se efectuaba hasta el límite de las rentas netas de cuarta y quinta categoría percibidas, en tal sentido, la deducción que correspondía era una equivalente a las rentas declaradas, con lo cual su renta neta imponible sería de S/. 0.00, consecuentemente el recurrente no cuenta con saldo o crédito a favor pasible de compensar en ejercicios posteriores. Se confirma la apelada en lo demás que contiene.

### **Renta de Quinta Categoría**

**09821-2-2017 (08/11/2017)**

**La bonificación especial que establecía el Decreto de Urgencia N° 37-94 constituye renta de quinta categoría sujeta a retención.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de intendencia que declaró improcedentes las solicitudes de devolución de pagos indebidos o en exceso por concepto de las retenciones efectuadas por Impuesto a la Renta de Quinta Categoría de agosto a diciembre de 2014. Se indica que los importes retenidos por la recurrente a sus trabajadores, por concepto de la bonificación especial que establecía el Decreto de Urgencia N° 37-94, cuya devolución solicita, constituyeron rentas de quinta categoría, por lo que se encontraban sujetas al Impuesto a la Renta y en ese sentido, correspondía que la recurrente realizara las retenciones al amparo del artículo 75° de la Ley del Impuesto a la Renta y los entregara al fisco, conforme lo hizo, no advirtiéndose ningún pago indebido y/o en exceso por tal concepto, susceptible de ser devuelto, por lo que corresponde confirmar la apelada.

### **Renta de Tercera Categoría**

**09934-5-2017 (10/11/2017)**

**Los ingresos de una persona natural por permitir que una empresa coloque publicidad en una página web de la cual es titular constituyen rentas de tercera categoría.**

Se confirma la apelada en el extremo impugnado que declaró infundada la reclamación formulada contra los valores girados por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010, y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario. Se indica que la Administración reparó las bases imponibles de los mencionados impuestos y períodos, por ingresos no declarados originados por la prestación de servicios mediante el uso de páginas web, cuyo titular (propietario) es el recurrente. Se señala que según el contrato denominado "Términos y Condiciones Estandar del Programa AdSense TM Online de Google", el recurrente en calidad de editor acepta que la empresa no domiciliada Google pueda colocar publicidad y/u otros contenidos propios o de terceros (anuncios), así como consultas asociadas de Google, resultados de búsquedas realizadas en sitios o en la web de Google y anuncios de referencia a Google en las páginas web de su propiedad, comprometiéndose aquél a cumplir las especificaciones que le proporcione dicha empresa periódicamente para permitir la correcta publicación, visualización y elaboración de informes de anuncios, y que el pago que se recibirá se basará en el número de clics válidos en anuncios y/o cualquier otro evento realizado con relación a la publicación de anuncios en las páginas web del recurrente. Se menciona que el servicio que efectúa el recurrente de sus páginas web a favor de Google, a fin de que ésta pueda colocar publicidad y/u otros contenidos propios o de terceros (anuncios), requiere que el recurrente intervenga permanentemente para lograr el mantenimiento, funcionamiento y actualización de su contenido, que la página se encuentre activa y actualizada, esto es, subir contenidos y materiales, e implementar las especificaciones de la empresa no domiciliada, siendo evidente que su mantenimiento y funcionamiento requiere una estructura y organización de trabajo, todo ello con el objeto de lograr mantener y/o incrementar el número de clics que le permitirán mantener la fuente generadora de renta; en tal sentido, al apreciarse de parte del recurrente la utilización conjunta de capital y trabajo para el mantenimiento e implementación de su propiedad (páginas web), las rentas generadas por tal actividad corresponde que sean consideradas como de tercera categoría, careciendo de sustento lo alegado por aquél en sentido contrario. Se indica que la

referida actividad califica como prestación de servicios en el país gravados con el Impuesto General a las Ventas, conforme con el inciso b) del artículo 1° y numeral 1 del inciso c) del artículo 3° de la ley de dicho impuesto. Se señala que se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, al no haber presentado el recurrente la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010. Se revoca la apelada en lo demás que contiene.

**10232-2-2017 (22/11/2017)**

**A fin de determinar si un inmueble fue adquirido o no para ser vendido posteriormente, debe considerarse todos los hechos que han rodeado la realización de tales operaciones.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación y de multa giradas por Impuesto a la Renta de tercera categoría de los ejercicios 2010 y 2011 por omisión de ingresos obtenidos por la venta de diversos inmuebles y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario por la no presentación de las declaraciones juradas por el referido impuesto y periodos. Se indica que el recurrente adquirió el 14 y 19 de diciembre de 2009 tres inmuebles, cuyas características eran de uso industrial, lo cual era de su conocimiento al momento de dichas adquisiciones, los cuales vendió el 30 de noviembre y 17 de diciembre de 2010 y 16 de setiembre de 2011. Se menciona que el recurrente tuvo como propósito invertir en la compra de los indicados inmuebles, para lo cual obtuvo un préstamo de un tercero y en los contratos de dichos préstamos consta expresamente tal propósito. Se señala que considerando que los préstamos en que incurrió el recurrente tuvieron como propósito la inversión en la compra de los citados inmuebles, así como que tuvo conocimiento de que éstos eran para uso industrial, además de la extensión y ubicación de cada uno, el tiempo de permanencia en su propiedad y el margen de utilidad, son elementos que permiten verificar que la adquisición de los mencionados inmuebles tuvo por finalidad transferirlos a un mayor valor; en tal sentido, los ingresos obtenidos calificaron como rentas de tercera categoría, por lo que el recurrente incurrió en omisión de ingresos por la venta de dichos inmuebles y en la infracción imputada.

**Rentas de Fuentes Peruana**

**11425-8-2017 (22/12/2017)**

**Acreditación de pagos anteriores a la expedición de la certificación para efectos de la recuperación del capital invertido.**

Se acumulan procedimientos por guardar conexión entre sí. Se revocan las apeladas que declararon improcedentes las solicitudes de emisión de certificación para efectos de la recuperación del capital invertido, por cuanto no se ha acreditado que el recurrente hubiera percibido pagos o abonos anteriores a la expedición de la certificación de recuperación de capital invertido. Se indica que si bien la recurrente aportó las acciones - respecto de las cuales solicita la certificación - para la constitución de otra empresa, no se ha acreditado que se hubiera producido la emisión de las acciones representativas de capital social considerando como titular de parte de ellas a la recurrente y por tanto que el pago por la enajenación de tales acciones, en virtud del aporte de capital efectuado por la recurrente para la constitución de dicha empresa, ocurrió antes de la expedición de la certificación de la recuperación del capital invertido. Se señala que la Administración deberá emitir un nuevo pronunciamiento verificando los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, así como los importes por los cuales se solicita la emisión de la certificación, realizando la actividad probatoria correspondiente.

**08849-4-2017 (03/10/2017)**

**Certificación de recuperación de capital invertido**

Se revoca la apelada que autorizó la emisión de la certificación de recuperación de capital invertido por un monto menor al solicitado en cuanto a: 1. Acciones no sustentadas con contrato de compraventa, puesto que conforme con los artículos 92 y 93 de la Ley General de Sociedades, la transmisión de acciones se puede acreditar con la matrícula de acciones, dado que en ésta se anotan las

transferencias, canjes, constitución de derechos, entre otros, siendo que el ordenamiento no ha dispuesto formalidad alguna respecto de la celebración del contrato de compraventa de acciones, por lo que no procede desconocer el costo computable. 2. Capitalización de créditos cedidos a otros accionistas: Se indica que conforme con la RTF N° 2581-3-2016, a efecto de determinar el costo computable de acciones recibidas por capitalización de créditos cedidos por terceros no corresponde considerar el valor de adquisición de la transferencia del crédito, al tratarse de una operación anterior y diferente a la transferencia (emisión) de acciones por capitalización, por lo que debe considerarse como valor el monto por el que se canceló la acreencia de quien recibe la acción frente a quien la emite. 3. Capitalización de capital adicional: Se señala que conforme con la RTF N° 14469-4-2014, la capitalización de reservas tiene la misma naturaleza que las utilidades pues ambas constituyen un beneficio (la reserva se constituye deduciendo un porcentaje de la utilidad distribuible), por lo que los aumentos de capital con cargo a estas forma parte del valor del capital invertido a las acciones provenientes de su capitalización, por lo que debe considerarse su valor nominal. Se confirma en cuanto a la capitalización por ajuste de corrección monetaria puesto que conforme con el criterio de la RTF N° 5599-2-2006, una empresa que recibió acciones como resultado de capitalizar la re expresión del capital social, puede optar por capitalizar al reserva por re expresión del capital (conformada por el importe de dichas acciones) pudiendo emitir las respectivas acciones que a su vez distribuirá entre sus propios accionistas, siendo a este último tipo de acciones a las que se refiere el artículo 21º de la Ley del Impuesto a la Renta cuando regula el costo computable de las acciones provenientes de la capitalización de la reserva de capital por re expresión del capital. Voto discrepante en parte en cuanto al costo computable de las acciones por capitalización de créditos cedidos por cuanto no se ha acreditado que la cesión de crédito haya sido una operación onerosa y en cuanto a la capitalización de capital adicional, por cuanto el monto total del capital adicional no se aprecia que provenga de un mayor pago hecho por la recurrente.

**08336-4-2017 (19/09/2017)**

**El hecho de cancelar el Impuesto a la Renta de cargo de los sujetos no domiciliados, no exime de la obligación de efectuar las retenciones a las que se está obligado.**

Se confirma la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación giradas por el Impuesto a la Renta de No Domiciliados. Se indica que la Administración y la recurrente reconocen la existencia de la obligación de efectuar la retención del Impuesto a la Renta de No Domiciliados, siendo que para la recurrente dicha obligación fue cumplida al haber asumido por cuenta propia el pago de dichas retenciones, no obstante, cabe mencionar que el hecho que la recurrente haya cancelado el pago del Impuesto a la Renta de cargo de los sujetos no domiciliados, no la exime de su obligación de efectuar las retenciones a las que se encontraba obligada. Se menciona que la determinación de las bases imponibles de las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados y las retenciones a las que se encontraba obligada la recurrente detalladas en el resultado del requerimiento que sustenta la emisión de los valores impugnados, se encuentran conforme a ley, sin embargo, es preciso indicar que de los anexos de los referidos valores se aprecia que la Administración procedió a imputar los pagos directos efectuados por la recurrente por tales conceptos, no determinando omisiones por el citado tributo, lo que se encuentra arreglado a ley. Se revoca la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de multa giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 178º y 176º del Código Tributario y se deja sin efecto dichos valores. Se indica que dado que en el presente caso conforme con lo verificado y señalado por la propia Administración, la recurrente no cumplió con efectuar las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados, no está acreditado que la recurrente incurriera en las infracciones imputadas.

**Establecimiento permanente**

**10351-1-2017 (24/11/2017)**

**No es posible girar una resolución de determinación por Impuesto a la Renta generado por un establecimiento permanente (representante) cuando se ha iniciado la fiscalización a dicha persona natural a título personal.**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de determinación girada por Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 1999 y se deja sin efecto la resolución de determinación. Se señala que la Administración inició a la recurrente una fiscalización como persona natural por las obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta de 1999, no obstante, en el devenir de dicho procedimiento constató hechos que habrían generado rentas de fuente peruana para un contribuyente distinto a la recurrente, específicamente, el establecimiento permanente de una empresa no domiciliada que se habría configurado por el ejercicio del poder que le fue conferido a la recurrente para vender dos inmuebles de dicha no domiciliada. En tal sentido, no correspondía que la renta que se habría originado por la venta de los inmuebles sea tomada en cuenta para la determinación del Impuesto a la Renta de la recurrente como persona natural, toda vez que es un contribuyente distinto. Si bien la Administración pudo detectar la existencia de rentas por las que correspondía que tributara un contribuyente distinto, como es el establecimiento permanente, ésta podía iniciarle a éste una fiscalización considerando los hechos constatados y emitir la resolución de determinación correspondiente. Se revoca la apelada en el extremo referido a la resolución de multa girada por el numeral 1) del artículo 177° del Código Tributario puesto que la Administración ha comunicado que ha quedado extinguida en aplicación del Decreto Legislativo N° 1257.

**Rentas gravadas**

**09100-10-2017 (12/10/2017)**

**Contratos de transporte aéreo internacional**

Se revoca la resolución en cuanto al reparo por servicios gravados por arrendamiento de espacio en las bodegas de las aeronaves. Al respecto, se señala que la recurrente, en cumplimiento de contratos de fletamiento, transportó en sus aeronaves a destinos internacionales la carga que le fue indicada, actuando así como transportista de hecho, realizando entonces actividad aérea de transporte de carga internacional, esto es, ha prestado servicios de transporte aéreo de carga desde el país hacia el exterior, los que se encuentran exonerados del Impuesto General a las Ventas. Se revoca en cuanto al reparo referido a la prorrata del crédito fiscal. Al respecto, se indica que en cuanto a las operaciones fuera del ámbito de aplicación del impuesto, en la Resolución N° 11831-1-2015 se ha considerado que los servicios de transporte internacional de pasajeros prestado a través de operaciones interlineales, en los que el sujeto acotado no ha emitido el boleto aéreo pero realiza todo o parte del transporte, están fuera de dicho ámbito de aplicación, por lo que no corresponde que sean consideradas como operaciones no gravadas a efecto de la prorrata y no facultan a la Administración a aplicar un procedimiento de prorrato del crédito fiscal no previsto en las normas que regulan dicho impuesto, siendo que similar criterio se ha recogido en la RTF N° 03873-3-2017, por lo que la Administración debe proceder a reliquidar la prorrata del crédito fiscal, de conformidad con lo establecido por el reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Se confirma la apelada en cuanto al reparo por provisión de cobranza dudosa no sustentada, señalándose que en el Libro de Inventario y Balances no se ha identificado a los deudores ni los comprobantes de pago que conforman la provisión, siendo que en el Registro Auxiliar presentado en la fiscalización la provisión no se encuentra discriminada. Se confirma en cuanto al reparo por gastos de ejercicios anteriores que no cumplen condiciones para ser considerados gastos del período puesto que se trata de gastos facturados en los ejercicios 2003 y 2004 respecto de los cuales, su cuantía era conocida por la recurrente en dichos ejercicios, por lo que no procedía su deducción en el ejercicio de autos. Se confirma en cuanto a los gastos por publicidad, al no haberse acreditado su prestación. Se declara la nulidad de parte de los resultados de un requerimiento de una resolución de determinación y de la apelada en cuanto al reparo por gratificaciones extraordinarias que no cumplen el principio de generalidad puesto que de la revisión del requerimiento y su resultado se aprecia que la Administración no solicitó a la recurrente que sustente dicho concepto por lo que no correspondía que efectuase reparo al respecto, esto es, no se siguió el procedimiento establecido

## **Fideicomisos**

**09935-4-2017 (11/10/2017)**

**Fideicomisos. No procede que el fideicomitente reconozca cada una de las operaciones vinculadas al contrato de fideicomiso, sino que debe consolidar contablemente los resultados (utilidad o pérdida) de las operaciones del fideicomiso a los suyos, conforme con la información de los certificados de atribución.**

Se revoca la resolución apelada en el extremo del reparo al Impuesto a la Renta por diferencias de cambio originadas por depósitos a plazo y ahorros, conforme con el criterio de la RTF N° 08678-2-2016, de observancia obligatoria y se conforma en cuanto a las originadas por bonos del tesoro, en tanto estos generan rentas exoneradas. Se confirma en cuanto a las diferencias de cambio y gastos por operaciones de fideicomiso. Se señala que conforme con las normas aplicables, el patrimonio fideicometido es administrado por el fiduciario, quien debe llevar contabilidad separada por cada patrimonio fideicometido, sin perjuicio de las cuentas y registros que corresponden en los libros de la empresa, cuentas y registros que deben mantenerse conciliados con aquella. Asimismo, conforme con las normas que rigen al Impuesto a la Renta, las utilidades, rentas o ganancias de capital que se obtengan de los bienes y derechos que se transfieran en fideicomiso serán atribuidas al fideicomitente previa deducción de los gastos o pérdidas generadas, estableciéndose además que el fiduciario debía distinguir la naturaleza de los ingresos que componen la atribución, los que conservarán el carácter de gravado, inafecto o exonerado que corresponda de acuerdo a ley. Por su parte, la norma reglamentaria dispone que la atribución de rentas y pérdidas netas constituye la distribución de los resultados a favor de los contribuyentes del impuesto. En tal sentido, los fideicomisos no ostentan la calidad de personas jurídicas sino que las utilidades, rentas o ganancias de capital generadas por los bienes transferidos al patrimonio fideicometido deben ser atribuidas al fideicomitente previa deducción de gastos y pérdidas, para que éste las consolide junto a sus resultados del ejercicio, a partir de los certificados de atribución que éstos emitan. Por tanto, no resultaba arreglado a ley que la recurrente reconociera cada una de las operaciones vinculadas al contrato de fideicomiso, sino que debía consolidar contablemente los resultados (utilidad o pérdida) de las operaciones del fideicomiso a los suyos, conforme con la información de los certificados de atribución.

## **Registro de entidades exoneradas**

**07024-4-2017 (8/11/2017)**

**Exclusividad de Fines contemplados en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del Impuesto a la Renta**

Se confirma la resolución que declaró improcedente la solicitud de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, al verificarse en autos que la recurrente no cumple con el requisito de exclusividad de fines establecidos en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta. Al respecto se señala que conforme con lo establecido por este Tribunal en la Resolución N° 17585-9-2013, se ha concluido que si por lo menos uno de los fines y objetivos de la recurrente no se encuentra incluido dentro del citado inciso b), procede concluir que la recurrente no se encuentra dentro de los alcances del beneficio de exoneración del Impuesto a la Renta. En tal sentido al apreciarse de los Estatutos de la recurrente que si bien alguno de sus fines se ajustan a lo dispuesto en el citado inciso b) del artículo 19º de la Ley de Impuesto a la Renta, como son los fines educativos, culturales y de vivienda, no obstante existen otras actividades, tales como la de protección al medio ambiente, la que no se encuentra prevista en el referido artículo, por lo que no procede la inscripción de la recurrente en el Registro de Entidades Exoneradas. Por otro lado en relación al alegato de la recurrente en cuanto a que se encuentra registrada en el Registro de Instituciones Privadas sin fines de lucro Receptoras de Donaciones de Carácter Asistencial o Educacional provenientes del Exterior (IPREDA), cabe señalar que el hecho que una asociación esté inscrita en el Registro de Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo Receptoras de Cooperación Técnica Internacional - ONG - PERU, conducido por la Agencia Peruana de Cooperación Técnica Internacional - APCI, no hace que se encuentre en los alcances de los

beneficios dispuestos por el artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta antes citada, si no cumple con los requisitos exigidos por dicha norma.

### **Inafectaciones**

**07451-10-2017 (23/08/2017)**

#### **Utilidades generadas por una universidad privada**

Se confirma la apelada. Se señala que la recurrente es una universidad privada que ha generado ingresos que por ley son calificados como utilidades (artículo 12º del DL 882 que establece que para efectos del cuarto párrafo del artículo 19º de la Constitución, la utilidad obtenida por instituciones educativas particulares será la diferencia entre los ingresos totales obtenidos por estas y los gastos necesarios para producirlos y mantener su fuente), por lo que no goza de la inmunidad prevista por la Constitución. Asimismo, conforme con la Ley del Impuesto a la Renta, a efecto de que dichas rentas se encuentren exoneradas era necesario cumplir lo establecido por el artículo 6º de la Ley Universitaria, según el cual, "el excedente que pudiere resultar al término de un ejercicio presupuestal, tratándose de universidades privadas, lo invierten a favor de la institución y en becas de estudios. No puede ser distribuido entre sus miembros ni utilizados por ellos, directamente o indirectamente". Al respecto, se indica que la recurrente destinó parte de sus ingresos a fines y objetivos distintos a los propios puesto que se ha acreditado que efectuó el pago de rentas vitalicias a favor de un docente fundador, financió el fondo pensionario creado en favor del sindicato único de docentes y del sindicato de trabajadores administrativos de la universidad y efectuó donaciones a favor del primer sindicato mencionado. En tal sentido, en el primer caso se advierte un beneficio directo a favor de un docente mientras que en el segundo y tercero se evidencia un beneficio indirecto de los docentes puesto que la recurrente no ha efectuado pagos individualizados a favor de estos sino que ha realizado donaciones a favor de entidades integradas por ellos, las que fueron destinadas al financiamiento de un fondo pensionario y a apoyo a canasta navideña.

### **Valor de Mercado**

**06078-2-2017 (14/07/2017)**

#### **Aplicación de la regla de valor de mercado de acciones que cotizan en bolsa y que son transferidas fuera de bolsa a un precio mayor al de su cotización.**

Se confirma la apelada en el extremo referido al reparo por diferencia de cambio de aporte de capital puesto que la obligación generada entre la recurrente y el tercero fue en moneda nacional, siendo que el hecho de poderse cancelar en moneda extranjera no la convierte en una generada en moneda extranjera. Se confirma en cuanto al reparo por deducción indebida del ajuste por variación de las partidas sujetas al límite de ejercicio 2001: Se señala que la recurrente en la declaración rectificatoria de 2002 realizó deducciones para determinar la renta neta imponible, lo que según ambas partes correspondían al ajuste por variación de las partidas sujetas a límite del ejercicio 2001. La recurrente ha señalado que la deducción se originó en la aplicación de la metodología del ajuste por inflación en el ejercicio 2002, que fue el equivalente en cuantía al agregado en el ejercicio 2001, sin embargo, ello no está contemplado en la ley y por el contrario, las normas establecen que el ajuste debe reflejarse en el balance general y en el estado de ganancias y pérdidas del ejercicio al que corresponde. Se revoca en cuanto a los ingresos considerados como gravables en la venta de acciones fuera de bolsa: Se señala que conforme con el artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, en el caso de venta de bienes el valor asignado a los bienes para efectos del impuesto es el de mercado y que el numeral 2 del citado artículo dispone que en el caso de valores que cotizan en bolsa, dicho valor es el valor de dicho mercado. Se indica que la norma establece que en caso que el valor asignado a los bienes difiere al de mercado, por sobrevaluación o subvaluación, procede el ajuste tanto para el adquirente como para el transferente. En el presente caso la recurrente transfirió a título oneroso y fuera de bolsa acciones que se cotizaban en bolsa, por lo que el valor de mercado es el de cotización, siendo que dicha transferencia se realizó por un precio mayor al valor de cotización, por lo que a efecto de determinar la obligación tributaria, correspondía que la recurrente tomara el precio de venta vigente en el mercado de

valores, aun cuando el que pactó sea mayor. Se confirma en cuanto al exceso de gastos considerados deducibles.

### **Valor de Mercado y devengo**

**08225-1-2017 (15/09/2017)**

**Devengo de intereses en suspenso. Valor de mercado de venta de bienes adjudicados. Gastos Financieros.**

Se revoca la apelada en cuanto a 1. Reparo por ingresos en suspenso puesto que conforme con las RTF N° 10240-4-2001 y 7942-4-2008 los intereses y comisiones que se registran en la cuenta "ingresos en suspenso" provienen de créditos concedidos vencidos y constituyen rendimiento de la colocación de capitales, imputándose conforme con el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, no obstante, a efecto del monto del reparo, en el caso de clientes con movimiento negativo de ingresos en suspenso (casos en que se disminuyó el importe contabilizado porque se reconoció un ingreso gravable) la Administración debe verificar si dichos movimientos negativos correspondían a ingresos en suspenso reparados como tales en ejercicios anteriores que hubieran sido cobrados por la recurrente en el ejercicio materia de autos. 2. Venta de bienes adjudicados por debajo del valor de mercado: Ambas partes coinciden en señalar que los bienes son existencias, pero a efecto de determinarse el valor de mercado, no se verificó la realización de operaciones similares efectuadas entre la recurrente y terceros o entre terceros no vinculados, sino que se utilizó el valor de tasación, lo que no está previsto por el numeral 1 del artículo 32° de la citada ley. 3. Proporcionalidad de gastos comunes no deducibles: Debiéndose estar a lo resuelto respecto de los dos reparos antes mencionados. 3. Proporcionalidad de gastos financieros no deducibles, puesto que no es arreglado a ley que se haya excluido la totalidad de los ingresos registrados en la cuenta 52 (ingresos por servicios financieros) por el solo hecho de su registro contable sino que debió determinarse qué operaciones generaban ingresos financieros a fin de considerarlos en la proporción regulada por el artículo 37° de la Ley. En cuanto a los depósitos "overnight", se indica que son instrumentos de regulación monetaria que permiten a las entidades financieras efectuar depósitos en el BCR a un día de plazo y están remunerados a la tasa que fija este banco y según su regulación, son facultativos, sin embargo, su tasa de interés anual no supera los dos dígitos, por lo que reditúan una tasa de interés que no supera el 50% de la TAMN, por lo que los intereses exonerados cumplen lo previsto por el numeral 4 del inciso a) del artículo 21° del reglamento de la citada ley y por tanto, para el cálculo del porcentaje establecido por el anotado artículo 37° no es posible considerar como ingresos financieros exonerados netos a los intereses por depósitos overnight. Se confirma en cuanto al reparo por gastos por servicios cuya efectiva realización no ha sido acreditada.

### **Devengo**

**10399-4-2017 (24/11/2017)**

**Devengo de ingresos por intereses en suspenso. Valor de mercado en el caso de bienes transferido por debajo de su costo computable. Pérdidas del ejercicio anterior (no pueden ser afectadas por los ingresos exonerados del ejercicio, los que solo afectan a las pérdidas del mismo ejercicio).**

Se confirma la apelada en cuanto al reparo por ingresos en suspenso por créditos distintos a los normales y calificados como normales: Se señala que conforme con el criterio de este tribunal los intereses en suspenso se originan en la colocación de capitales efectuada por empresas del sistema financiero, los que constituyen ingresos gravables de tercera categoría para efectos del impuesto y deben reconocerse como ingresos en el ejercicio comercial en el que se devenguen. Se revoca la apelada en cuanto al reparo por venta de bienes adjudicados y realizable por debajo del costo: Se indica que según el criterio de este tribunal, el valor de mercado no necesariamente es superior al costo de adquisición por cuanto puede ocurrir que se vendan los productos por debajo de dicho costo si el valor de mercado es menor. Asimismo, conforme con el artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, si bien la Administración está facultada para verificar el valor de mercado y a ajustarlo, en el caso de existencias debe compararse el valor de transferencia con el valor de operaciones similares de la

recurrente con terceros o en su defecto, el valor de operaciones similares con terceros no vinculados, siendo que en este caso la Administración no ha comparado el valor de venta con el valor de mercado, ni lo ha establecido, desconociendo la diferencia entre el valor de venta y el costo computable de aquellos, lo que no tiene sustento en el artículo 32°, pues debía compararse el valor de venta con el de mercado determinado y no con su costo computable. Se revoca en cuanto a la adición de ingresos exonerados a la pérdida tributaria del ejercicio anterior: Se indica que conforme con la RTF N° 17618-1-2012 y el artículo 50° de la Ley, para la determinación de la pérdida del ejercicio deben descontarse las rentas exoneradas percibidas en tal ejercicio, la cual, conjuntamente con la pérdida neta compensable de ejercicios anteriores, será la pérdida tributaria arrastrable al ejercicio siguiente. En tal sentido, las rentas exoneradas del ejercicio solo afectarán a la pérdida del mismo ejercicio y no a la de ejercicios anteriores, pues lo contrario supondría que los ingresos de un ejercicio afecten a las pérdidas de ejercicios anteriores.

#### **Costo computable**

**06523-2-2017 (25/07/2017)**

**Erogaciones que no tienen relación con el fin de colocar el activo fijo (motor marino de propulsión) en condiciones de ser usado o aprovechado económicamente.**

Se revoca la apelada en el extremo referido a los reparos por erogaciones vinculadas a la compra de un activo fijo y su depreciación. Se señala que no se ha acreditado que los gastos administrativos/cobranzas, seguro marítimo, Registro Fiscal de Venta a Plazos y gastos legales, hubieran sido necesarios para colocar el activo fijo (motor marino de propulsión) en condiciones de ser usado o aprovechado económicamente, apreciándose que las erogaciones observadas, facturadas conjuntamente con los gastos financieros, corresponden por su descripción a gastos vinculados al financiamiento de la referida compra, que no tienen relación con la colocación del bien en condiciones de ser usado, enajenado o aprovechado económicamente, por lo que no forman parte del costo del mismo. Se confirma la apelada respecto del reparo por operaciones no reales. Se indica que las órdenes de compra proporcionadas por la recurrente no hacen referencia a los documentos en virtud de los cuales fueron emitidas, y la guías de remisión - remitente fueron impresas un ejercicio posterior al fiscalizado, siendo que algunas de ellas no consignan los datos de identificación del transportista. Se señala que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehaciencia de las operaciones reparadas, verificándose que la Administración llevó a cabo cruces de información con la finalidad de sustentar las observaciones efectuadas, sin obtener pruebas de su efectiva realización. Al concluirse que las compras observadas constituyen operaciones inexistentes, los comprobantes de pago que respaldan dichas operaciones no dan derecho al costo y/o gasto y/o crédito fiscal, sin importar si se utilizaron medios de pago. Se dispone la reliquidación de la resolución de determinación emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004. Se confirma la apelada en cuanto a las resoluciones de determinación giradas por el Impuesto General a las Ventas de noviembre y diciembre de 2004, giradas por operaciones no reales, conforme con lo antes señalado. Se confirma la apelada en cuanto a la resolución de multa emitida por la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada al Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2004, al haberse mantenido el reparo. Se revoca la apelada y se deja sin efecto la resolución de multa emitida por la misma infracción, vinculada al Impuesto a la Renta de 2004. Se señala que según el texto modificado por el D. Leg. 953, la determinación del monto de la multa implicaba que se declarara un saldo a favor cuando correspondía un tributo, o una pérdida tributaria cuando correspondía un tributo, lo que no ocurre en el caso de autos, en que la recurrente declaró pérdida tributaria en el ejercicio, y la Administración estableció una pérdida de cero, en tal sentido, no era posible determinar el importe de la sanción.

**06997-3-2017 (11/08/2017)**

**Al no considerarse como ingreso neto proveniente de la venta el valor de la mercadería devuelta, no corresponde que se considere el costo computable de dichos bienes.**

Se confirma la apelada respecto a los valores giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, y la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del código tributario, vinculado al monto del costo de ventas determinado por la Administración, toda vez que atendiendo a lo dispuesto en los artículos 20° y 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, al no considerarse en el caso de autos como ingreso neto proveniente de la venta, el valor de la mercadería devuelta, no corresponde que se considere el costo computable de dichos bienes, por lo que el ajuste por la venta anulada efectuado por la Administración al costo se encuentra arreglado a ley. Asimismo, se confirma la apelada en cuanto al reparo por no utilización de medios de pago, toda vez que, si bien presentó cheques éstos no contenían la cláusula "no negociable" u otra equivalente, tal como lo exigen las normas de bancarización, de igual manera al no haber la recurrente expuesto argumento ni ofrecido medio probatorio alguno para desvirtuar el reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 por diferencias entre lo declarado y lo anotado en los libros contables, ascendente a S/. 32 132,00, corresponde mantener el mismo.

#### **Determinación sobre base cierta**

**07231-4-2017 (18/08/2017)**

**Caso en el que no se podía concluir que el administrado había realizado las operaciones, determinándose sobre base cierta.**

Se declara nula la apelada en el extremo que emitió pronunciamiento respecto al reparo al gasto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 por la adquisición de bienes que debían activarse al no haber sido materia de impugnación por el recurrente. Se revoca la apelada en el extremo vinculado con el reparo por: 1) Ingresos omitidos por comprobantes de pago no registrados, dado que de los elementos probatorios verificados en autos (cruce de información de terceros), no es posible concluir que la recurrente haya verdaderamente realizado las transacciones que se le imputan y establecer un tributo omitido sobre base cierta, toda vez que la Administración no ha acreditado mediante el cruce de información, la cancelación de las facturas que se encuentran en poder del tercero; así como tampoco se aportaron elementos que acrediten el movimiento de bienes, ni documentación idónea que la sustente, tales como la emisión y entrega de guías de remisión respecto de la mercadería supuestamente transferida a favor del citado tercero, siendo además que el detalle del concepto o descripción de la mercadería se infiere que por la naturaleza de los mismos, su transporte debió efectuarse con documentación sustentatoria. 2) Desmedro de existencias no sustentadas, dado que en el presente caso la Administración reparó el exceso del importe por desmedros de existencias, debido a que solo podía aceptarse en calidad de tales aquellas existencias destruidas constatadas ante Notario o Juez a falta de aquél, sin embargo, las actas notariales de destrucción de existencias, únicamente dan fe de las existencias destruidas en una fecha determinada, por lo que la Administración a efecto de desconocer el importe consignado como tal, debió verificar previamente el costo de adquisición de las existencias destruidas en dicha fecha, lo que no hizo, debiendo realizar las verificaciones correspondientes. En tal sentido atendiendo a lo resuelto, al haberse revocado los citados reparos, corresponde emitir similar pronunciamiento sobre el reparo por disposición indirecta de renta y la multa por la infracción del numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, por declaración de cifras y datos falsos y por la infracción del numeral 13) del artículo 177° del citado Código por no efectuar las retenciones por dividendos presuntos, vinculadas a tales reparos.

#### **Incremento Patrimonial no Justificado**

**06818-10-2017 (08/09/2017)**

Se confirma la resolución que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de determinación girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, respecto al procedimiento por incremento patrimonial no justificado seguido a la recurrente, conforme con lo siguiente: 1) Depósitos en efectivo y a plazo: De la evaluación conjunta a la documentación proporcionada por el recurrente, la Administración concluyó que al no haberse sustentado el origen de los depósitos bancarios efectuados en las Cuentas en Moneda Extranjera procedería a reparar los importes depositados en dichas cuentas, siendo que se ha considerado como válido que los abonos en cuentas bancarias no sustentados formen

parte de la determinación del incremento patrimonial no justificado, por cuanto representan una disposición de bienes y/o dinero (flujo de bienes) que no ha sido sustentado. 2) Préstamos otorgados a un tercero: A fin que los ingresos de un ejercicio anterior puedan ser válidamente considerados como fondos disponibles que justificarían el incremento patrimonial, el contribuyente se encuentra en la obligación de acreditar con la documentación pertinente que al inicio del ejercicio fiscalizado mantenía en su poder tales fondos y que habrían servido para justificar los gastos correspondientes al mismo, siendo que en el presente caso el recurrente no ha demostrado que al 1 de enero de 2005 el recurrente y su cónyuge contaban con los ingresos percibidos por las ventas del inmueble y de los vehículos a que se hacen referencia, en tal sentido, se encuentra arreglado a ley que la Administración considerase el importe por concepto de préstamos a favor de una empresa como parte del incremento patrimonial del ejercicio acotado. 3) Consumos realizados en efectivo: Se aprecia que el recurrente no ha expuesto ningún argumento a fin de acreditar los gastos por educación efectuados en el ejercicio 2005, por lo que al encontrarse arreglada a ley la indicada observación, resultaba correcto que la Administración considerara en el cálculo del incremento patrimonial. Se revoca la apelada en relación a la multa girada por el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario, al quedar extinguida la deuda contenida en ella en aplicación de las normas que regulan el FRAES, conforme con lo informado por la Administración.

**09565-8-2017 (26/10/2017)**

**Cargos en cuenta bancaria. Se requiere identificar la cuenta, fechas y montos de los cargos, de lo contrario no se encuentra sustentada la observación.**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra una resolución de determinación girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, y una resolución de multa emitida por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176º del Código Tributario, en el extremo de la inclusión de la disposición de efectivo para pagos de cuotas de préstamo en la determinación del incremento patrimonial no justificado, toda vez que no figura en autos que la Administración haya identificado la cuenta respecto de la cual se habrían efectuado los cargos en cuenta con los que se habrían realizado los pagos de las cuotas del préstamo que son materia de observación, y además tampoco se verifica que esta haya cumplido con detallar información relacionada a dichos cargos como la fecha en que se efectuaron y el monto, de lo que se infiere que la observación materia de evaluación no se encuentra debidamente sustentada. Se confirma la apelada, entre otros, en el extremo de la inclusión de depósitos a favor del recurrente en el sistema financiero nacional en la determinación del incremento patrimonial no justificado, al no encontrarse acreditado en autos la procedencia de los depósitos materia de observación. Se revoca la apelada en el extremo de la resolución de multa impugnada al haberse extinguido por aplicación del artículo 11º del Decreto Legislativo N° 1257.

### **Presunciones**

**07122-2-2017 (16/08/2017)**

**Márgenes de Rentabilidad de empresas comparables**

Se revoca la apelada en el extremo de la determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, debido a que si bien la Administración se encontraba facultada para determinarla al haberse acreditado la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64º del Código Tributario, el procedimiento efectuada por la Administración para su determinación no se encuentra arreglada a ley, por cuanto para establecer los márgenes de rentabilidad de las empresas comparables ha considerado los que corresponden solo al ejercicio 2002, cuando debió tener en cuenta dos o más ejercicios gravables, conforme lo dispone el artículo 60º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Se confirma la apelada en el extremo del reparo a las operaciones no reales debido a que la recurrente no presentó documentación que acrediten su realidad y que los comprobantes de pago por sí solos no permitían acreditarlos. Se revoca la apelada en el extremo de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175º del Código Tributario, respecto al cálculo de la multa, por cuanto los intereses moratorios deben ser calculados desde la fecha en que se configura la infracción. Se confirma la apelada en el extremo de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código

Tributario, dado que la recurrente no cumplió con presentar la documentación solicitada por la Administración.

**09583-1-2017 (27/10/2017)**

**Las empresas comparables deben contar con niveles de ventas similares para determinar el impuesto sobre base presunta en base al inciso a) del artículo 93º de la Ley del Impuesto a la Renta**

Se resuelve revocar la apelada y dejar sin efecto la resolución de determinación emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y la resolución de multa emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario. Se señala que la Administración determinó el impuesto aplicando el inciso a) del artículo 93º de la ley, que dispone que para los efectos de la determinación sobre base presunta, la Administración podrá utilizar coeficientes, tomando para ello la información correspondiente a otras empresas, siendo que para tales efectos se debe tomar como referencia la información de otros contribuyentes que tengan características similares en cuanto a actividad y volumen de ventas, pues lo contrario implicaría distorsionar la realidad del contribuyente, lo que no se hizo. Precisa que las empresas seleccionadas cuentan con niveles de venta muy distintos a los de la recurrente, es decir, declararon ventas muy por debajo por lo que no resulta correcto considerarlas como comparables similares a la recurrente, siendo necesario que contaran con niveles de ventas similares para determinar el impuesto sobre base presunta en base al inciso a) del artículo 93º de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Gastos deducibles y no deducibles**

**Devengo de gastos**

**09361-10-2017 (20/10/2017)**

**Casos en los que se suspende la exigibilidad del gasto por mandato judicial**

Se revoca la apelada en el extremo referido al reparo por cuotas de leasing, intereses y seguros que no cumplen con el principio de devengado. Se señala que conforme con el criterio de la RTF N° 18673-8-2011, entre otras, la suspensión de la exigibilidad del gasto como consecuencia de un mandato judicial, no debe confundirse con su devengo, el que se relaciona con el hecho de haber recibido un bien (capital) y haber contado con su disponibilidad durante un periodo de tiempo, lo que origina la contraprestación debida. En el presente caso, si bien la entidad bancaria comunicó a la recurrente la resolución del contrato de arrendamiento financiero y exigió la entrega del bien, ello no implicó que como consecuencia del litigio judicial invocado por la Administración (en el que se demandó la entrega el bien) haya desaparecido la causa que generó el gasto reparado, dado que la recurrente se encontraba obligada a pagar la contraprestación debida, constituida por las cuotas de arrendamiento, sus intereses y los seguros pactados, en virtud al anotado contrato, aun en el caso de su resolución. Dado que no se cuestionó el reparo por provisiones de remuneraciones no sustentadas, debe reliquidarse la resolución de determinación y la resolución de multa girada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

**07194-3-2017 (17/08/2017)**

**Mejoras. Gastos que no cumplen el principio de causalidad.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación en relación a los siguientes reparos: 1) Adquisición de un activo fijo deducido como costo; toda vez se ha acreditado que el servicio por el que se emitieron las facturas materia de autos corresponden a la fabricación de una tolva para camión y no a servicios de mantenimiento y reparación como lo sustenta la recurrente, por lo que atendiendo a la naturaleza del bien fabricado su uso se esperaría se de en un tiempo prolongado, verificándose la existencia de un beneficio no solo en el ejercicio en que se realizó la fabricación, sino también en ejercicios futuros, toda vez que permanece la capacidad de ofrecer servicios de calidad como lo exigirían sus clientes, por lo que los desembolsos posteriores incurridos para la fabricación de una tolva califican como mejoras, que debió ser reconocida como un activo fijo cuyo costo de adquisición debió

ser deducido vía depreciación y no como costo de servicio como lo contabilizó la recurrente. 2) Causalidad de la adquisición de combustible; dado que no se ha acreditado con documentación sustentatoria la causalidad del gasto, siendo que respecto a la documentación proporcionada, este Tribunal en la Resolución N° 06783-2-2016, analizó la misma y estableció que si bien resultaba razonable que de acuerdo con su actividad económica la recurrente realizara gastos de combustible, no había demostrado que hubiera incurrido en ellos para la generación y mantenimiento de la fuente productora de renta ni que fuese efectivamente utilizado en la actividad económica gravada. En tal sentido se emite similar pronunciamiento en el extremo de la multa por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario, al estar vinculada con los reparos antes citados.

#### **07510-3-2017 (25/08/2017)**

##### **Gasto de depreciación de vehículos.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación contra la resolución de determinación y de multa emitidas por Impuesto a la Renta de 2003 y la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, respecto al repara por ingresos omitidos sobre base presunta, toda vez que se encuentra acreditada la causal habilitante para determinar sobre base presunta y que el procedimiento aplicado teniendo en cuenta los márgenes de utilidad bruta de dos ejercicios anteriores obtenidos de las propias declaraciones juradas del recurrente se ajusta a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 93º de la Ley del Impuesto a la Renta y al artículo 60º de su reglamento. Se revoca la apelada respecto al repara por gasto de depreciación de vehículos que superan el límite al no estar debidamente sustentado, en tanto que, no acreditó que estaban asignados a actividades de dirección, representación o administración, asimismo, a efectos de aplicar la Tabla para determinar la asignación de vehículos consideró los ingresos netos anuales del ejercicio 2003, pese a que de acuerdo con la norma antes glosadas correspondía considerar los ingresos devengados en el ejercicio anterior, y en esa línea de ideas, se revoca la apelada respecto a la resolución de multa girada por la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, vinculada con el repara al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas contenida en una resolución de determinación de junio de 2003, por gasto de depreciación de vehículos que superan el límite.

#### **08955-4-2017 (06/10/2017)**

##### **Deducción de asignación por educación establecida mediante convenio. Debe acreditarse que la asignación convenida formó parte de la remuneración y además debe cumplirse con el criterio de generalidad.**

Se confirma la apelada. Se señala que la Administración reparó gastos que consideró como actos de liberalidad (Impuesto a la Renta 2010), referidos a las pensiones de enseñanza y gastos universitarios vinculados con las hijas de los gerentes de la empresa, siendo que la recurrente alega que los pagos por derechos académicos mencionados formaron parte de la remuneración de dichos trabajadores, por lo que se retuvo el impuesto a la renta de quinta categoría, siendo materia de retención, siendo además que suscribió convenios por escrito con aquéllos para tal efecto, por lo que el concepto analizado es un compromiso asumido y que tiene origen en el vínculo laboral. Se señala que obran en autos los convenios celebrados entre la recurrente y dos gerentes en los que se señaló que la empresa otorgaría a cada uno una asignación por educación variable, cuyo importe sería la pensión mensual debidamente sustentada con los comprobantes de pago. Asimismo, se acordó que la remuneración básica y la asignación por educación constituyan la remuneración total. No obstante, conforme se aprecia de las boletas de pago de un gerente, se consigna el rubro "convenio educativo", no obstante en las correspondientes a enero y marzo a mayo de 2010, se consignan importes que no fueron considerados parte de los haberes ni se afectaron a descuentos y cargas laborales, siendo que igual situación se presentó en el caso del otro gerente en los meses de enero, marzo a mayo, julio y diciembre, asimismo, en ambos casos, en los demás meses se consignó el monto de cero. Se precisa que si bien la retribución que se pague a los trabajadores pueden ser deducibles como gasto, en este caso no está acreditado que los montos hubieran sido otorgados a título de remuneración, toda vez que no fueron sumados a esta ni afectados a retenciones y cargas laborales. A ello se agrega que tampoco se cumplió

con otorgar el beneficio con carácter general puesto que según consta en autos, una tercera persona se desempeñaba como gerente de ventas y no se ha acreditado los motivos por los que a éste no se le otorgó el mismo beneficio.

#### **07661-10-2017 (29/08/2017)**

##### **Provisiones de cobranza dudosa**

Se confirma la resolución que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra la resolución de determinación girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, en relación a los siguientes reparos: 1) No utilizar medios de pago: La recurrente no acreditó con documentación alguna que las facturas observadas hubieran sido canceladas utilizando alguno de los medios de pago a que se refiere el artículo 5º de la Ley N° 28194, a pesar de estar obligada a ello, al haber sido emitidas por un monto mayor al señalado en el artículo 4º de la citada norma. 2) Provisión de cobranza dudosa no sustentada: La recurrente a efecto de sustentar el monto reparado presentó un informe de un estudio de abogados, así como su Registro de Ventas de los períodos 2009 y 2010, y si bien se trataría de deudas por las que habrían transcurrido más de doce meses desde la fecha de vencimiento de las obligaciones sin que éstas hayan sido satisfechas, dichos documentos no permiten corroborar la fehaciencia y pre-existencia de los hechos que se detalla, no siendo posible además determinar que la provisión fuese equitativa para considerar cumplidos los requisitos a que se refiere el inciso f) del artículo 21º del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. En tal sentido se acredita la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario, contenida en la resolución de multa impugnada que fue emitida sobre la base de la resolución de determinación analizada, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento. Respecto al alegato de nulidad del procedimiento de fiscalización invocado al haberse solicitado información pasado el plazo de 6 meses del procedimiento de fiscalización parcial, cabe señalar que ello carece de sustento, toda vez que la recurrente cumplió con entregar la totalidad de lo requerido en una fecha posterior a la notificación del primer requerimiento.

#### **06355-10-2017 (21/07/2017)**

##### **Reparo por mejoras con carácter permanente**

Se revoca la resolución en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada. a) Adquisición de activos nuevos: No se advierte de autos que la Administración haya analizado la forma en que los bienes materia de reparo afectaron el rendimiento estándar originalmente proyectado de los activos a los cuales se asociaron, es decir, si aumentaron su vida útil o si fueron utilizados con el fin de repararlos, a fin de que la contribuyente pudiera considerarlos como mejoras de carácter permanente. En virtud de lo expuesto, al no encontrarse debidamente fundamentado el reparo bajo análisis procede revocarlo en el extremo referido a determinados bienes. b) Adquisición de repuestos o piezas para activos pre-existentes: No se advierte de autos que la Administración haya analizado la forma en que los bienes afectaron el rendimiento estándar originalmente proyectado de los activos a los cuales se asociaron, es decir, si aumentaron su vida útil o si fueron utilizados con el fin de repararlos, a fin de que aquella pudiera considerarlos mejoras de carácter permanente. En virtud de lo expuesto, al no encontrarse debidamente fundamentado el reparo bajo examen, procede revocarlo en dicho extremo. c) Servicios de reparaciones y mantenimiento: No se advierte de autos que se haya analizado la forma en que los servicios destinados a la reparación de motor, rebobinado de transformador, mantenimiento para compresora, entre otros, afectaron el rendimiento estándar originalmente proyectado de los activos, es decir, si aumentaron su vida útil o si fueron utilizados con el fin de repararlos. En virtud de lo expuesto, al no encontrarse debidamente fundamentado el reparo bajo examen, procede revocarlo en dicho extremo. d) Construcciones e instalaciones: Se ha establecido que algunos desembolsos deben ser reconocidos como costo de los activos fijos, correspondía que la depreciación respecto de ellos se hubiera contabilizado de conformidad con las normas del IR a efecto de su reconocimiento para fines tributarios, salvo el caso de edificios y construcciones.

#### **06915-5-2017 (10/08/2017)**

##### **Reparo por mejoras con carácter permanente**

Se confirma la apelada, que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de determinación y la resolución de multa, emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. Se indica que los desembolsos objeto de reparo por concepto de voladuras de bajos rocosos y dragado posterior, permitieron mejorar el canal de acceso al Terminal Puerto de Matarani para efecto de que naves de mayor envergadura pudieran efectuar sus operaciones en el mismo, durante el tiempo que dure la concesión, siendo que a partir de dichos trabajos la recurrente contaba con una infraestructura más calificada impactando positivamente en las actividades y prestaciones brindadas por la recurrente, por lo que tales desembolsos constituyeron mejoras de carácter permanente al bien cedido, en consecuencia, debieron ser activados por la recurrente y no considerados como un gasto para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, por lo que el reparo formulado por la Administración se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

#### **07062-3-2017 (15/08/2017)**

##### **Gastos por compra de acciones y por petitorios mineros incurridos en la etapa preoperativa**

Se revoca la apelada en el extremo de los reparos a los gastos por compra de acciones y por petitorios mineros (parcialmente), toda vez que al tratarse de gastos incurridos mientras la recurrente se encontraba en etapa preoperativa, podía diferir la imputación de dichos gastos hasta el primer ejercicio de producción o explotación, de conformidad con el inciso g) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta. Se revoca la apelada en el extremo del reparo por pérdida por diferencia de cambio, dado que aun cuando ésta constituye resultado computable del ejercicio en aplicación del artículo 61° de la citada ley, no obstante, atendiendo a que la recurrente tenía derecho a compensar la pérdida de ejercicios anteriores, al final el efecto sería neutro para la determinación del impuesto en el período fiscalizado, por lo que se levanta el reparo. Se confirma el reparo por gastos pre - operativos y de desarrollo de mina debido a que están relacionados a concesiones mineras cuyo titular es un tercero distinto a la recurrente. Asimismo, se confirma en el extremo del reparo por gastos por petitorios mineros (parcialmente), puesto que la recurrente no presentó documentación sustentatoria que acredite que los gastos cumplan con el principio de causalidad.

#### **11166-8-2017 (15/12/2017)**

##### **Provisiones**

Se revoca la apelada en el extremo referido al reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 por indemnización paga a un tercero que la Administración consideró no causal. Se indica que la recurrente reconoció a dicho tercero una indemnización puesto que le entregó certificado de fumigación que no había sido suscrito por la persona que se indicaba en tal documento, lo que generó la inhabilitación definitiva del tercero para contratar con el Estado. Se precisa que dicho tercero adquirió a la recurrente leche en polvo en mal estado, que luego distribuyó a su cliente. Se menciona que el tercero fue sancionado por CONSUCODE por presentar el certificado de fumigación falso a una municipalidad a la que le vendía la leche en polvo que a su vez adquiría de la recurrente. Se indica que en la medida que la recurrente era quien se encargaba de fabricar la leche en polvo que el tercero adquiría de ella y que luego era entregada a su cliente, es razonable que la citada empresa haya requerido a la recurrente el anotado certificado de fumigación, el que además solo podía haber sido obtenido por ella en tanto fabricante. En ese sentido, al haberse determinado que dicho certificado contenía información falsa, lo que generó la inhabilitación definitiva del tercero para contratar con el Estado, mediante una transacción extrajudicial se reconoció la mencionada indemnización, la que por lo expuesto es causal. Se indica que si bien no se ha acreditado la causalidad respecto de la adquisición de bienes en mal estado, de la revisión de la transacción extrajudicial se advierte que la indemnización se otorgó porque el tercero no iba a poder seguir desarrollando su giro de negocio dada la sanción del CONSUCODE, aspecto respecto del cual se ha concluido que es causal. Se revoca la apelada en el extremo del reparo por provisión de cuentas de cobranza dudosa por cuanto la recurrente anotó en forma discriminada la provisión de las cuentas de cobranza dudosa materia de reparo en un registro auxiliar y el hecho que

dicho registro se encontrara legalizado con posterioridad (6 de junio de 2008), no afecta la validez de la información que contiene, según criterio de este tribunal.

#### **07333-2-2017 (22/08/2017)**

##### **Acreditación de gastos**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra los valores girados por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, en el extremo del repara por no acreditar la realidad del gasto de servicios de gerenciamiento. Se indica que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehaciencia o realidad de los servicios de gerenciamiento observados. Se menciona que dado que el repara por operaciones no reales ha sido mantenido en esta instancia, no corresponde analizar si devengó en el ejercicio fiscalizado, tal como lo ha realizado la Administración en la apelada, toda vez que no se puede acreditar que un gasto inexistente se devengó. Se confirma la apelada en el extremo del repara al Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 por intereses por préstamos de instituciones financieras no devengados y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, ya que la recurrente reconoció dicho repara presentando la declaración jurada rectificatoria correspondiente antes de la emisión del valor girado por el aludido impuesto y periodo, por lo que al haber formado parte de su propia determinación, en dicho extremo, el citado valor, sin efectuar repara alguno, se limita a poner fin al procedimiento de fiscalización, lo que está arreglado a ley. Se confirma la apelada en el extremo referido a la liquidación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo a diciembre de 2013 contenido en varios valores. Se menciona respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo a noviembre de 2013, que se emitieron los valores por S/. 0.00, conforme a lo consignado por la recurrente en sus declaraciones juradas, a fin de dar por concluido el procedimiento de fiscalización, lo que es conforme a ley, y respecto del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de diciembre de 2013, que el repara efectuado a dicho pago a cuenta fue reconocido por la recurrente mediante la presentación de la declaración jurada rectificatoria correspondiente antes de la emisión del valor, por lo que éste se emitió para dar por concluido el procedimiento de fiscalización, lo que está arreglado a ley. VOTO DISCREPANTE EN PARTE: Se indica que la Administración no ha efectuado reparos a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo a diciembre de 2013 contenido en varios valores y que el repara al Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 por intereses por préstamos de instituciones financieras no devengados fue reconocido antes de la emisión del valor girado por dicho impuesto y periodo, el que no realizó repara a la determinación en este extremo, por lo que dichos valores no fueron impugnados y por tanto se debe declarar nula la apelada en los extremos que se pronunció sobre aquéllos y esta instancia debe abstenerse de emitir pronunciamiento en torno a ellos.

#### **09191-5-2017 (17/10/2017)**

##### **Deducción de gastos relacionados con vehículos.**

Se confirma la apelada en el extremo referido a gastos por vehículos. Se señala que un vehículo fue adquirido por un monto superior a las 30 UIT establecidas por el numeral 4 del inciso r) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que no corresponde deducir gasto alguno vinculado con éste. En cuanto otro vehículo, se indica que no se encuentra acreditado que haya sido utilizado para actividades de dirección, representación y administración. Sobre el particular, se precisa que no es suficiente que dicho vehículo esté registrado como activo fijo, ni la presentación de comprobantes de pago y correos electrónicos. En cuanto al repara de gastos asumidos por la recurrente por concepto de seguro de vida y seguro oncológico del gerente, se señala que no se ha acreditado la causalidad, ni que dichos pagos constituyan condición de trabajo, es decir, que sean indispensables y necesarios, o los motivos por los cuales los referidos gastos facilitan la prestación de servicios, por lo que el repara se encuentra arreglado a ley. Se confirma la apelada en el extremo de las resoluciones de multa vinculadas, al haberse mantenido las resoluciones de determinación analizadas.

#### **07713-4-2017 (31/08/2017)**

### **Cálculo de la prorrata del gasto**

Se confirma la apelada que declara infundada la reclamación contra la resolución de determinación girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 y multa vinculada girada por el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario. Se señala que se encuentra arreglado a ley que la Administración haya considerado que para efecto del cálculo de la prorrata del gasto a que se refiere el inciso p) del artículo 21° del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta, se incluya en el denominador, los correspondientes a ingresos por concepto de "drawback", al calificar tales ingresos como "renta inafecta", para la determinación del gasto que será deducible, al existir gastos comunes destinados a ingresos gravados y no gravados.

**08386-3-2017 (21/09/2017)**

### **Gastos de Mermas no sustentados**

Se revoca la apelada en el extremo referido al reparo a los gastos por mermas no sustentadas, toda vez que la recurrente presentó un informe que sustenta las mermas, no habiendo la Administración desvirtuado el contenido de dicho informe. Se confirma la apelada respecto al reparo a los gastos por reencauche de llantas y adquisición de diesel, dado que la recurrente no acreditó la efectiva realización de las operaciones. Se confirma la apelada con relación al reparo a los gastos por el servicio de lavado de jabas, debido a que los comprobantes de pago no detallan el precio unitario, por lo que no cumplen con el requisito establecido por el numeral 1.10 del artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago. Se confirma la apelada en el extremo referido al reparo a los gastos por alimentos de pollos, ya que la adquisición de los suministros corresponde a gastos del ejercicio 2011 y no del ejercicio 2012. Asimismo, al sustentarse la resolución de multa girada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario en los aludidos reparos, se emite similar pronunciamiento, debiendo la Administración proceder a la reliquidación de la resolución de multa. Se confirma la apelada en cuanto a la resolución de multa emitida por el numeral 5 del artículo 175° del citado código, toda vez que el Libro Diario de la recurrente era llevado con atraso mayor al permitido. Se confirma la apelada en cuanto a la resolución de multa emitida por el numeral 5 del artículo 177° del anotado código, dado que la recurrente no cumplió con presentar toda la documentación requerida por la Administración.

**08418-1-2017 (22/09/2017)**

### **Gastos financieros. Acreditación**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación en el extremo impugnado vinculado con el reparo por concepto de gastos financieros, dado que la recurrente no acreditó el sustento del flujo de caja proyectado ni del movimiento de caja a fin de sustentar la causalidad de los intereses por un préstamo bancario. Se indica al respecto que a fin de establecer si los gastos financieros cumplen con el Principio de Causalidad, es necesario que se acredite el destino de los financiamientos obtenidos, lo cual no implica que dicho sustento se realice sol a sol, sino que mediante un análisis del flujo de caja, Estados de Flujo de Efectivo, contrastando dicha información con los análisis y/o documentación que lo sustentarán se examina la vinculación de los financiamientos con la obtención de las rentas gravadas, teniendo en cuenta el "modus operandi" de la empresa, es decir, debe sustentar de qué manera utilizó los recursos provenientes de los endeudamientos que generaron los gastos financieros reparados, a fin de establecer la referida vinculación con sus actividades gravadas y no la identificación específica del uso dado a cada sol obtenido de dicho financiamiento, por lo que el presente reparo se encuentra conforme a ley. En tal sentido se acredita la comisión de la infracción por la multa emitida por el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario vinculada a dicho reparo. Se revoca la apelada en el extremo referido a la resolución de determinación por la Tasa Adicional de 4.1% del Impuesto a la Renta impugnada dada la extinción de la deuda contenida en dicho valor, en aplicación del Decreto Legislativo N° 1257, conforme a lo anunciado por la Administración.

**06134-4-2017 (18/07/2017)**

### **Causalidad. Indemnización a título de gracia por la terminación de un contrato de trabajo.**

Se confirma la apelada en cuanto al gasto que no cumple con el principio de causalidad. Se señala que la recurrente pagó a una persona una indemnización a título de gracia por la terminación de un contrato de trabajo, no obstante no se acreditó el cumplimiento de dicho principio. En efecto, conforme con el criterio de este tribunal, si bien la Ley del Impuesto a la Renta reconoce como gasto deducible los pagos que una empresa otorga a sus trabajadores con motivo del cese, los que comprenden, entre otros, los pagos que se efectúan como incentivo para renunciar al trabajo, ello no implica que la empresa no tenga obligación de sustentar que efectivamente incurrió en dicho gasto y que además este resulta razonable y proporcional en función a las rentas obtenidas en el ejercicio. Asimismo, se ha señalado que debe tenerse en cuenta que a efecto de deducir el gasto, es necesario que el empleador detalle los criterios utilizados para determinar el beneficio otorgado y verificar su aplicación objetiva. En el presente caso, no se advierte que la recurrente hubiese presentado documentación alguna que evidencia cuáles fueron los criterios usados para determinar el importe de US\$ 375,000, que permitiera establecer la relación entre el citado importe y su relación entre esto y los ingresos de la recurrente. En tal sentido, no se acredító que se trate de un gasto propio y/o necesario para mantener la fuente generadora de renta gravada. Tampoco se acredító que el monto otorgado a fin de incentivar la renuncia haya sido otorgado de forma general a los trabajadores que se encuentren en las mismas condiciones. Se precisa que parte del monto entregado está constituido por un bono que la empresa estaba obligada a pagar conforme con el contrato de trabajo, lo que sí es deducible, por lo que la Administración debe proceder a la reliquidación. Voto singular: En el sentido que considerando los montos declarados por la recurrente y el monto de la indemnización entregada, ésta equivaldría a más del 30% del total de la renta neta imponible del ejercicio, esto es, se habría hecho entrega como indemnización de más de la tercera parte del total de la renta neta, por lo que se considera que dicho monto tampoco cumple el principio de razonabilidad ni es proporcional.

#### **09209-1-2017 (17/10/2017)**

#### **Utilidades pagadas a los trabajadores. Pago dentro del plazo para presentar la declaración anual.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación y de multa giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, en el extremo referido al reparo por la no acreditación del pago de la participación de los trabajadores al vencimiento de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, al verificarse que dicho reparo se encuentra conforme a ley. Se indica que la recurrente no ha proporcionado documentación de la cual se permita verificar con certeza que ésta haya cumplido con efectuar el pago de la participación legal de los trabajadores en las utilidades hasta el 29 de marzo de 2012, fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, a pesar de haber sido requerida por la Administración para ello. Se menciona que la excepción al pago de la participación de los trabajadores como condición para su deducción en la determinación anual del Impuesto a la Renta, siempre que se verifique la retención del impuesto por rentas de quinta categoría por dicha participación y el pago de tal retención, excepción establecida en el inciso q) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, remitiéndose para ello a lo establecido en el segundo y tercer párrafos del inciso a) del artículo 39° del mismo reglamento y/o al segundo y tercer párrafos del artículo 71° de la referida Ley, resulta inaplicable al ejercicio materia de análisis, debido a que por las modificaciones efectuadas mediante la Ley N° 28655 al aludido artículo 71° y a través del Decreto Supremo N° 011-2010-EF al citado artículo 39°, tal excepción perdió funcionalidad, dado que tanto el inciso a) del artículo 39° del reglamento como el segundo y tercer párrafos del artículo 71° de la ley dejaron de regularla expresamente, lo que demuestra su impedimento a su aplicación, generándose incompatibilidad entre el contenido de las referidas normas. Se acepta el desistimiento parcial de la apelación presentada en el extremo referido al reparo por afectación al costo de ventas por mercadería extraviada y la multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada a dicho reparo.

#### **09936-4-2017 (10/11/2017)**

#### **Los pagos por concepto de derechos antidumping tienen naturaleza de una multa, por lo que no constituyen un concepto deducible conforme a lo previsto en el inciso c) del artículo 44° de la**

**Ley del Impuesto a la Renta, así tampoco forman parte del costo de adquisición conforme a los términos del artículo 20° de la mencionada ley.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación y de multa giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. Se menciona que los valores impugnados se sustentan en el reparo al Impuesto a la Renta por derechos antidumping contabilizados como parte del costo de ventas. Se indica que el artículo 46° del Decreto Supremo N° 006-2003-PCM, norma que Reglamenta las normas previstas en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias y en el Acuerdo sobre Agricultura, señala que los derechos antidumping son medidas destinadas a corregir las distorsiones generadas en el mercado por prácticas de dumping, y que los derechos antidumping, provisionales o definitivos, tienen la condición de multa y no constituyen en forma alguna tributo, y el artículo 45° de la citada norma prevé que la Comisión de Fiscalización de Dumping y Subsidios del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual es la facultada a establecer los derechos antidumping. En tal sentido, teniendo en cuenta que el costo deducido por el recurrente por concepto de antidumping tiene naturaleza de una multa, lo que no constituye un concepto deducible conforme a lo previsto en el inciso c) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, así tampoco forma parte del costo de adquisición conforme a los términos del artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada.

**08923-1-2017 (06/10/2017)**

**El hecho de escindir un bloque patrimonial y transferir en éste activos adquiridos mediante arrendamiento financiero, no implica una cesión de posición contractual automática en dicho contrato.**

Se confirma la apelada en el extremo referido al reparo por exceso en la tasa de depreciación aplicada a diversas edificaciones. Se indica que mediante un contrato de reorganización de sociedades por escisión parcial, se transfirió a la recurrente bloques patrimoniales compuestos por los activos fijos cuya depreciación se reparó, los cuales fueron obtenidos por medio de contratos de arrendamiento financiero con intervención de un banco. Se señala que la recurrente manifestó que es la arrendataria de dichos bienes puesto que los derechos correspondientes a los contratos de arrendamiento financiero le fueron transferidos como consecuencia de la escisión. No obstante, de autos no se aprecia que se haya establecido la cesión de posición contractual entre las empresas escindidas y la recurrente respecto de los referidos contratos de arrendamiento financiero o que el banco haya dado su consentimiento para la cesión, siendo que por el contrario, se verifica que las empresas seguían pagando las cuotas y mantenían la posición contractual frente al banco en los arrendamientos financieros. Asimismo, se aprecia que en los referidos contratos se estableció como causal de resolución el caso en que la arrendataria enajenara o traspasara sus bienes o empresa total o parcialmente. En consecuencia, no se encuentra acreditado que la recurrente hubiera adquirido la posición contractual como arrendataria en los aludidos contratos de arrendamiento financiero, y por tanto, no gozaba de la depreciación acelerada.

**Tasa adicional del Impuesto a la Renta**

**06079-2-2017 (14/07/2017)**

**No corresponde que se aplique la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta a los reparos por ingresos declarados por un menor importe que el consignado en los libros contables.**

Se revoca la apelada en el extremo referido a la aplicación de la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 y se deja sin efecto el valor emitido por tal concepto, ya que no correspondía que se aplicara la referida Tasa Adicional a los reparos por ingresos declarados por un menor importe que el consignado en los libros contables e ingresos declarados por un menor importe que el consignado en la Cuenta Contable 73 - Descuentos, rebajas y bonificaciones, toda vez que éstos no corresponden a una erogación realizada por la recurrente no sujeta a posterior control tributario que pudiera calificarse como

disposición indirecta, pues tal omisión es sólo el resultado de una incorrecta determinación del Impuesto a la Renta, sin que constituyan gastos o ingresos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente. Se revoca la apelada en el extremo relacionado a la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada con el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de junio de 2005 y se deja sin efecto el valor emitido por tal concepto, ya que éste no se sustenta en acto formal que modifique la determinación efectuada por la recurrente, sea mediante declaración jurada rectificatoria o resolución de determinación. Se confirma la apelada en el extremo referido al reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005 por ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias abiertas en el sistema financiero, por cuanto la recurrente a pesar de haber sido requerida en forma expresa por la Administración no cumplió con presentar documentación fehaciente que sustentara el origen y/o procedencia de los depósitos bancarios reparados, habiéndose configurado la causal prevista por el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario. Se indica que el procedimiento seguido para determinar los importes omitidos por concepto de los mencionados impuestos se ajusta a lo dispuesto en los artículos 65°-A y 71° del citado código. VOTO DISCREPANTE Y SINGULAR EN PARTE: Se menciona que el plazo que tenía la recurrente para cumplir con los requisitos para que se admitan las pruebas no presentadas en la fiscalización y que no fueron admitidas en la reclamación venció durante la vigencia del artículo 148° del Código Tributario, antes que fuera modificado por el Decreto Legislativo N° 1263, siendo dicha norma la aplicable. Se indica que la apelada debió pronunciarse sobre la causal prevista por el numeral 3 del artículo 64° del Código Tributario para la aplicación de la determinación sobre base presunta, la cual se encuentra acreditada.

#### **Pagos a cuenta**

**06270-2-2017 (7/20/2017)**

**Las ganancias derivadas de la diferencia de cambio deben ser consideradas en el divisor o denominador a efecto de calcular el coeficiente aplicable para determinar los pagos a cuenta.**

Se revoca la apelada en el extremo referido a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, dado que las ganancias derivadas de la diferencia de cambio, debían ser consideradas en el divisor o denominador a efecto de calcular el coeficiente aplicable para la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, a que se refiere el inciso a) del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, como lo hizo la recurrente, según el criterio contenido en la RTF N° 11116-4-2015 que constituye precedente de observancia obligatoria. Se confirma la apelada respecto del reparo por gastos de asesoría y auditoria no sustentados al no haberse acreditado la fehaciencia de los mencionados gastos, el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, y se confirmar los valores emitidos por la tasa adicional del Impuesto a la Renta encuentra arreglado a ley, respecto del reparo citado dado que por su propia naturaleza, constituye una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, según el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

**07054-8-2017 (11/08/2017)**

#### **Intereses moratorios y sanciones.**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra unas resoluciones de determinación giradas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2013, toda vez que la Administración deberá estar a lo que se resuelva en un procedimiento, y emitir un nuevo pronunciamiento contencioso tributario en que se evaluará la procedencia de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, la que tendría implicancia en la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta contenidos en los valores impugnados. Se da trámite de solicitud no contenciosa de devolución al extremo de la apelación en el que se solicita la devolución de pagos realizados efectuado por la recurrente.

#### **Saldo a Favor. Reorganización empresarial**

**10253-1-2017 (22/11/2017)**

### **Saldo a favor de la empresa absorbida. Procedimiento a seguir por la absorbente.**

Se confirma la apelada en el extremo del reparo al desconocimiento del saldo a favor del ejercicio 2005 consignado en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2006. Se indica que no consta en autos que el referido saldo a favor, que habría sido transferido por la empresa que absorbió la recurrente en un proceso de fusión, hubiera sido dispuesto de conformidad con la regulación prevista por el artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 55° de su reglamento. Se confirma en el extremo de la multa aplicada por la infracción del numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, dado que la infracción está acreditada con los reparos que no fueron impugnados y que la sanción, reliquidada mediante la apelada, está ajustada a ley.

### **Pérdidas**

#### **08999-5-2017 (10/10/2017)**

##### **Instrumentos Financieros Derivados**

Se confirma la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación vinculada con el reparo del Impuesto a la Renta del 2003, por concepto de gastos por arrendamiento de viviendas, dado que no puede afirmarse que el otorgamiento de viviendas para los trabajadores y sus familiares corresponda a una condición de trabajo. Se declara nula la apelada en el extremo que comunicó un nuevo reparo al saldo a favor del Impuesto Mínimo a la Renta del ejercicio 2003 (disminuyendo el saldo a favor) debido a que el citado artículo 127° del Código Tributario facultad a la Administración de efectuar un nuevo examen de los aspectos del asunto controvertido, sin embargo no la faculta a efectuar un nuevo reparo, como ocurre en el caso analizado. Se revoca la apelada en el extremo referido al reparo por pérdida de instrumentos financieros derivados, debido a que de lo actuado durante la fiscalización y lo señalado en la apelada, se aprecia que la Administración no ha cuestionado la fehaciencia del contrato de IFDs materia de reparo ni su naturaleza, por el contrario, en el Resultado del Requerimiento se señaló que las operaciones por concepto de cobertura del petróleo forman parte de las operaciones inherentes a la generación de la renta de la recurrente, cumpliendo así con el Principio de Causalidad. En cuanto al cuestionamiento de la Administración vinculado a que el contrato de IFDs no resulta razonable de acuerdo a los términos establecidos en la NIC 39, cabe señalar que este Tribunal en la Resolución N° 15083-8-2013, ha establecido que es pertinente recurrir a las normas contables cuando en la interpretación y aplicación de una norma tributaria surgiera una institución propia de la ciencia contable, lo cual no ocurre en el caso de autos ya que las transacciones bajo análisis corresponderían a IFDs, que constituyen parte de la ciencia financiera, por lo que no es de aplicación la citada NIC 39.

### **Ley de Amazonía**

#### **09188-5-2017 (17/10/2017)**

##### **El goce de los beneficios establecidos en la Ley N° 27037 - Ley de Promoción para la Inversión en la Amazonía está sujeto al acogimiento a dichos beneficios dentro del plazo establecido.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las resoluciones de determinación y de multa giradas por los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero, marzo y agosto de 2004, Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, toda vez que el reparo a la tasa reducida aplicada por la recurrente a los referidos pagos a cuenta y el reparo a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 por gastos no sustentados con comprobantes de pago se encuentran conformes a ley. Se indica que la recurrente utilizó la tasa reducida de 0.70% a sus pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero, marzo y agosto de 2004, tasa aplicable a los sujetos acogidos a los beneficios tributarios previstos en la Ley N° 27037 - Ley de Promoción para la Inversión en la Amazonía conforme al artículo 1° de la Ley N° 27063, no obstante, la recurrente no cumplió con acogerse a dichos beneficios hasta la fecha de vencimiento del pago a cuenta de enero de 2004 del Impuesto a la Renta, de conformidad al artículo 5° del Decreto Supremo N° 103-99-EF - Reglamento de la Ley N° 27037 y artículo 14° de la Resolución de Superintendencia N° 044-

2000/SUNAT. En tal sentido, no resultaba procedente que la recurrente determine sus pagos a cuenta del Impuesto a la Renta aplicando la tasa de 0.70% señalada en el artículo 1° de la Ley N° 27063, sino el porcentaje de 2% establecido en el inciso b) del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta. Se menciona que la recurrente no sustentó con comprobantes de pago los gastos incluidos en la Cuenta 63 - Servicios prestados por terceros. Se señala que para ejercer el derecho al gasto, éste debe encontrarse sustentado con los comprobantes de pago que respalden las operaciones realizadas y que éstos hayan sido anotados en los registros del contribuyente y, si los comprobantes de pago que los sustentan y los registros hubieran sido robados o extraviados, tal circunstancia debe ser comunicada a la Administración de conformidad con el procedimiento establecido para tal efecto y cumplirse con rehacer la documentación contable, sin embargo en el caso de autos, la recurrente no cumplió con presentar los referidos comprobantes de pago y si bien alegó que éstos se habían extraviado, no acreditó haber cumplido con rehacer su documentación contable, pese a haber transcurrido en exceso el plazo previsto para ello.

## **IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVOS NETOS - ITAN**

### **Base imponible**

**06618-4-2017 (03/08/2017)**

### **La base imponible del citado impuesto lo constituye el valor histórico de los activos netos**

Se revoca la apelada que declara infundada la reclamación y se dejan sin efecto la resolución de determinación y de multa, toda vez que el valor histórico de los activos reflejado en el Libro de Inventarios y Balances de la recurrente y en su declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio se vio afectado por el registro del incremento por medición a valor razonable de los activos por inversiones inmobiliarias, en aplicación de la NIC 40 (Inversiones Inmobiliarias), esto es, por aplicación de una base contable de medición distinta al valor histórico, por lo que no podía formar parte de la base imponible del Impuesto Temporal a los Activos Netos conforme con lo dispuesto en el artículo 4° de la Ley del ITAN que establece que la base imponible del citado impuesto lo constituye el valor histórico de los activos netos según balance cerrado al 31 de diciembre del ejercicio anterior, el cual proviene del valor de adquisición, producción o construcción, según corresponda. En tal sentido al el mencionado reparo vinculado a la multa girada por el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, ésta también es dejada sin efecto.

## **IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS**

### **Operaciones gravadas**

**07935-3-2017 (08/09/2017)**

### **Naturaleza de contrato de arrendamiento - venta. Venta con reserva de dominio**

Se revoca la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación contra algunas resoluciones de multa, dado que la Administración comunicó que las deudas contenidas en los aludidos valores se extinguieron en virtud de lo dispuesto en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257. Se confirma en cuanto a las demás resoluciones de determinación al verificarse que resulta arreglado a ley el reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2014, al no haberse demostrado de manera objetiva e indubitable el diferimiento del débito fiscal. Se indica que las operaciones contractuales realizadas por la recurrente constituyen operaciones de "arrendamiento-venta de vehículos" y no de arrendamientos con opción de compra, ya que de acuerdo con lo señalado en los contratos que obran en autos, la transferencia de propiedad se produjo con el pago de la última cuota del arrendamiento, consecuentemente dichas operaciones tienen la naturaleza de contratos de compraventa con reserva de propiedad y que al calificar dicha operación como una venta, la obligación tributaria nació a la fecha de suscripción de cada contrato, que coincide en este caso con la de la entrega de los bienes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4° de la Ley de IGV. En tal sentido se

emite similar pronunciamiento en relación a las Resoluciones de Multa impugnadas giradas por el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario vinculadas a dichos reparos.

#### **Utilización de Servicios prestados por No Domiciliados**

##### **06636-5-2017 (03/08/2017)**

**El impuesto pagado constituye crédito fiscal pero solo puede aplicarse cuando el impuesto hubiere sido pagado.**

Se confirma la apelada, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia, que a su vez declaró improcedente la solicitud de devolución de pago indebido del Impuesto General a las Ventas - Servicios prestados no domiciliados de setiembre y octubre de 2015, debido a que no se aprecia la existencia de pago indebido y/o en exceso por concepto de Impuesto General a las Ventas - Utilización de Servicios Prestados por Sujetos No Domiciliados que fuera susceptible de devolución. Si bien el impuesto pagado por la recurrente constituye crédito fiscal éste solo puede aplicarse cuando el impuesto hubiere sido pagado, esto es, en el caso de autos a partir del 13 de noviembre de 2015, sin embargo, la recurrente pretende sostener que se habría producido los pagos en exceso o indebidos en los meses de setiembre y octubre de 2015 cuando aún no podía considerar tales pagos como crédito fiscal a lo que se debe agregar que si en un mes determinado el monto del crédito fiscal fuese mayor que el monto del impuesto bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del impuesto, siendo que este saldo se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 25° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, no habiendo previsto en dicha norma la devolución del mismo.

##### **06230-10-2017 (19/07/2017)**

#### **Primer acto de aprovechamiento o disposición del servicio**

Se confirma la resolución que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación giradas por el Impuesto General a las Ventas - Utilización de Servicios prestados por No Domiciliados de los períodos agosto y diciembre de 2012 y mayo, setiembre, noviembre y diciembre de 2013. Se indica que de la copia de la traducción certificada del contrato de prestación de servicios entre la no domiciliada y la recurrente, la empresa no domiciliada se obligaba a prestar los servicios de asistencia, marketing, consultoría y adscripción a largo plazo. Al respecto, el servicio prestado por la no domiciliada corresponde a la asesoría y asistencia para seguimiento de proyectos clave, así como la asistencia en las negociaciones con nuevas empresas y nuevos negocios, servicios que dieron como resultado que se contrate los servicios de la recurrente en diversos proyectos, los cuales se encuentran ubicados en el territorio nacional, en tal sentido, se tiene que el primer acto de aprovechamiento o disposición del servicio se realizó en el Perú, lo que no implica la utilización de presunción alguna; en consecuencia, está acreditado que el contrato de prestación de servicios obtuvo nuevos negocios, siendo que el primer acto de aprovechamiento o disposición del servicio se realizó en el Perú, en tanto que el objeto del contrato se concreta en el país y por ende el aprovechamiento de la recurrente se realiza en el mismo lugar, careciendo de sustento lo argumentado en contrario.

##### **11613-1-2017 (28/12/2017)**

**IGV que grava la importación y la utilización de servicios prestados por no domiciliados en caso de regalías por uso de marca.**

Se revoca la apelada. Se señala que la Administración deberá determinar si el monto total respecto del cual se está efectuando la acotación por utilización de servicios vinculada a la cesión temporal de marca, corresponde a la base imponible del Impuesto General a las Ventas que gravó la importación de mercancías de dicha marca a fin que se deje sin efecto la acotación por dicho tributo en lo que concierne al valor de las regalías por las que ya se pagó el Impuesto General a las Ventas por la importación, al haber estado estas incluidas en la base imponible de dicha importación. Al respecto, se indica que no procede gravar con el impuesto ambas operaciones (la cesión temporal de la marca de

propiedad del no domiciliado y la importación de mercancías respecto de las cuales debe pagarse regalías por el uso de la misma marca, en lo que corresponde a la parte de la base imponible -Valor en Aduana- compuesta por dichas regalías), pues ello implicaría que el valor de las regalías sufriría una doble afectación económica, lo que atenta contra la esencia del Impuesto al Valor Agregado, modalidad de Imposición General al Consumo que adopta la legislación peruana, en que se grava todas las fases del ciclo de producción de bienes y servicios, pero por el monto agregado en cada fase.

### **Exoneración**

#### **06789-1-2017 (09/08/2017)**

#### **Vigencia de la exoneración del Impuesto General a las Ventas establecida en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley N° 27037**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación y de multa giradas por Impuesto General a las Ventas de enero de 2011 y la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada, por ventas gravadas con dicho impuesto declaradas como ventas no gravadas, con base legal en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley N° 27037 - Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, Decreto Legislativo N° 978 y Ley N° 29310. Se señala que si bien la sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente N° 00016-2007-PI/TC, declaró inconstitucional el Decreto Legislativo N° 978, que excluyó, a partir del 1 de enero de 2009, al departamento de San Martín de la exoneración del Impuesto General a las Ventas prevista en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, también dicha sentencia dispuso que surtiría efecto una vez que el legislador hubiera promulgado la norma legal que remplazara a la vigente que fue declarada inconstitucional - *vacatio de la sentencia* -, de tal manera que no quedase un vacío legislativo, por lo que el Decreto Legislativo N° 978 y la Ley N° 29310 (esta último suspendió la aplicación del Decreto Legislativo N° 978 hasta el 1 de enero de 2011), permanecieron vigentes hasta el 8 de febrero de 2011, debido a que recién al día siguiente entró en vigencia la Ley N° 29661, mediante la que se restableció hasta el 31 de diciembre de 2012 la referida exoneración, en tal sentido, a partir del 9 de febrero de 2011 las operaciones realizadas en el departamento de San Martín, se encontraban nuevamente exoneradas del Impuesto General a las Ventas y en consecuencia, las operaciones realizadas en el departamento de San Martín en el período enero de 2011, materia de acotación, están gravadas con el Impuesto General a las Ventas, por lo que procede mantener el reparo y confirmar la apelada.

### **Determinación sobre base presunta**

#### **07648-3-2017 (29/08/2017)**

#### **Presunción de ingresos por diferencia de inventario**

Se revoca la apelada en relación con lo siguiente: 1) En el extremo que declaró infundada la reclamación contra una resolución de multa, dado que la Administración comunicó que la deuda contenida en tal valor se extinguía en virtud de lo dispuesto por el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257. 2) En el extremo del reparo por presunción de ingresos por diferencia de inventario. Al respecto cabe indicar que si bien la Administración tomó como inventario inicial la cifra de cero, sin embargo no señaló que procedió de conformidad con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 69° del Código Tributario, por lo que no podría colegirse que ésta asumió una cantidad o valor cero para el inventario inicial al no haber la recurrente proporcionado el Libro de Inventarios y Balances o que en el mismo no figurase cifra alguna en relación con el mencionado concepto. En tal sentido, no se tiene certeza que las diferencias de inventario sean un hecho cierto, por cuanto no se advierte que el inventario determinado por la Administración se ciña a lo previsto en el citado artículo 69°, no encontrándose acreditada la configuración de la causal prevista en el citado numeral 2) del artículo 64° del Código Tributario, invocada por la Administración, que la faculte a determinar la obligación tributaria sobre base presunta. Se confirma la apelada en cuanto a las resoluciones de determinación emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero, febrero y abril a agosto de 2012, al verificarce en autos declaraciones rectificadorias presentadas por la recurrente, no habiéndose modificado mediante los mencionados

valores el monto declarado, por lo que no se advierte controversia alguna sobre el particular. Se indica que las resoluciones de multa emitidas por la infracción tipificada por el numeral 1) del artículo 178° del aludido código, fueron giradas por el 50% del tributo omitido, considerando las declaraciones rectificadorias presentadas por la recurrente, así como los reparos efectuados por la Administración, habiéndose levantado el reparo por presunción de ingresos por diferencia de inventario.

#### **Base imponible**

**10550-1-2017 (28/11/2017)**

#### **Caso en el que no procede desconocer notas de crédito.**

Se revoca la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra los valores girados por omisión en el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2007, omisión en la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada a dichas omisiones, en cuanto al reparo por la emisión de una nota de crédito no sustentada. Se indica que dicha nota de crédito fue emitida por la recurrente a un usuario de su servicio de ejecución de una obra de infraestructura, vinculada a la factura emitida a dicho usuario por la referida obra y, por la penalidad prevista en el contrato celebrado entre la recurrente y el indicado usuario por la aludida obra por retraso en su ejecución. Se menciona que la Administración repara la citada nota de crédito por no cumplir con los numerales 1.1 a 1.3 y 1.6 del artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago y porque a su entender la documentación presentada por la recurrente no sustenta el motivo de su emisión, precisando que la penalidad no sustenta la disminución del valor de la operación respaldada con la factura vinculada a dicha nota de crédito, al tratarse de una erogación que no se deriva directamente de la operación gravada con el impuesto. Se señala que contrariamente a lo afirmado por la Administración se verifica que la referida nota de crédito cumple con los requisitos previstos en el numerales 1.1 a 1.3 del artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago, y que lo dispuesto en numeral 1.6 de la norma en mención no es un requisito de validez de las operaciones que tienen por objeto anular, reducir o aumentar parcial o totalmente su valor, por lo que la Administración no se puede sustentar únicamente en este cuestionamiento para desconocer los efectos de dicha nota de crédito. Se indica que en autos se encuentra acreditada que la penalidad fue por la entrega de la obra con posterioridad a lo pactado, la cual se encontraba prevista por las partes en el contrato de obra, siendo que su monto fue el pactado en dicho contrato, por lo que se encuentra sustentada la emisión de la nota de crédito reparada. Se revoca la apelada en el extremo referido a otros valores girados por otras deudas al encontrarse extinguidas, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257. Se confirma la apelada en lo demás que contiene. Se menciona en relación a los alegatos cuestionando las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° del citado código, que si bien de los actuados se advierte que la Administración habría detectado la comisión de dichas infracciones, ésta no emitió valores porque la recurrente subsanó voluntariamente, por lo que tales alegatos no resultan atendibles al no haberse emitido valores, no estando dirigido el cuestionamiento contra un acto reclamable.

**08224-1-2017 (15/09/2017)**

#### **Determinación de valor de mercado entre partes vinculadas a efecto del Impuesto General a la Ventas. La Administración debe acreditar que está facultada para utilizar las normas de precios de transferencia.**

Se revoca la apelada y se dejan sin efecto los valores emitidos por Impuesto General a las Ventas (IGV) de enero a diciembre de 2008 y multas por la infracción del numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. Se indica que el artículo 42° de la Ley del IGV dispone que las operaciones entre empresas vinculadas se considerarán realizadas a valor de mercado, considerándose como tal el establecido por la Ley del Impuesto a la Renta para operaciones entre empresas vinculadas económicamente. A su vez, el numeral 4) del artículo 32° de esta última norma prevé que para efectos de dicha ley, se considera valor de mercado para las transacciones entre partes vinculadas los precios y monto de las contraprestaciones que hubieran sido acordados con o entre partes independientes en transacciones

comparables, en condiciones iguales o similares de acuerdo a lo establecido por el artículo 32-A, el que a su vez dispone que las normas de precios de transferencia serán de aplicación cuando la valoración convenida hubiera determinado un pago del Impuesto a la Renta en el país inferior al que hubiere correspondido por aplicación del valor de mercado y que en todo caso, resultarán de aplicación en los supuestos 1) a 3) previstos por dicho artículo. En el presente caso no se discute que la recurrente efectuó operaciones con una empresa vinculada, sin embargo, la Administración no ha acreditado alguno de los supuestos que la habrían facultado para utilizar las normas de precios de transferencia, que son las que sustentan la determinación del valor de mercado bajo los alcances del numeral 4) del artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que no ha sustentado debidamente la determinación de dicho valor.

### **Exportación de Servicios**

**07432-1-2017 (23/08/2017)**

#### **Servicios de hospedaje. Acreditación.**

Se confirma la apelada en el extremo del reparo por no sustentar los servicios de hospedaje, toda vez que no se demostró que la permanencia en el país, de las personas a las que se brindó los servicios, no hubiera excedido de 60 días calendario en el año en curso, por tanto, no se probó que se realizó exportación de servicios. Se declara nula la apelada y nulo los valores vinculados a los reparos al crédito fiscal por no sustentar la causalidad y por no sustentar la fehaciencia de las operaciones, toda vez que la Administración no emitió pronunciamiento respecto de una parte de la documentación presentada en etapa de fiscalización. Se revoca en otro extremo de la apelada, respecto de las deudas contenidas en algunos valores, al encontrarse extinguidas en aplicación de lo dispuesto en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257.

### **Crédito Fiscal**

**06547-10-2017 (26/07/2017)**

#### **Operaciones no reales**

Se revoca la resolución apelada en el extremo referido a la deuda que conforme con lo informado por la Administración, ha quedado extinguida en aplicación del artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257. Se confirma cuanto a: 1. Reparo a la base imponible por comprobantes de ventas no anotados en el Registro de Ventas: Se encuentra acreditado que la recurrente no anotó en su Registro de Ventas de noviembre y diciembre de 2011 las Boletas de Venta ni las Facturas observadas, y por ende no incluyó en la base imponible del citado impuesto los ingresos consignados en dichos comprobantes, siendo que la recurrente no ha desvirtuado dicho reparo. 2. Reparos al crédito fiscal por comprobantes que corresponden a operaciones no reales: La recurrente no sustentó la realización de las operaciones contenidas en las facturas materia de repara, por lo que éste se encuentra arreglado a ley. 3. Reparos a las retenciones declaradas por no exhibir los comprobantes de retención ni los libros contables en los que se hubiesen anotado en una sub-cuenta denominada "IGV retenido": En la fiscalización la recurrente no presentó los documentos que acreditan las retenciones declaradas en el periodo mayo de 2012, ni su registro en la subcuenta "IGV retenido", pese que le fue solicitado mediante el requerimiento respectivo, lo que contraviene lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT, y en tal sentido, el repara bajo análisis se encuentra arreglado a ley.

**07065-3-2017 (15/08/2017)**

#### **Operaciones no reales**

Se confirma la resolución apelada toda vez que se ha configurado el supuesto de operaciones no reales previsto en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Se concluye que los sujetos que aparecen como proveedores de bienes en los comprobantes de pago observados, no tenían la capacidad operativa ni económica para vender mercaderías en los volúmenes y/o cantidades declarados por la recurrente; por consiguiente, las operaciones de compra bajo examen fueron

realizadas por sujetos distintos a los que emitieron los comprobantes de pago. El crédito fiscal reparado no ha sido convalidado o subsanado debido a que los comprobantes de pago no se pagaron en su totalidad utilizando medios de pago y/o porque el monto total del comprobante de pago no fue cancelado con un solo cheque, entre otras observaciones.

**07654-4-2017 (29/08/2017)**

**Requisitos formales. No anotación de comprobantes de pago en el Registro de Compras antes que la Administración requiera la presentación de dicho Registro**

Se confirma la resolución apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra diversas resoluciones de determinación giradas por IGV sustentadas en el repara por desconocimiento del crédito fiscal vinculado con adquisiciones relacionadas con comprobantes de pago no anotados en el Registro de Compras antes que la Administración requiriera la presentación de dicho registro, lo que ha sido verificado en autos. En tal sentido se acreditó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario.

**08884-2-2017 (05/10/2017)**

**No procede aplicar el procedimiento de prorrata previsto en el artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV, si el contribuyente no realizó operaciones de venta en un periodo y/o sólo realizó operaciones de ventas gravadas con el Impuesto General a las Ventas.**

Se confirma la apelada en el extremo referido al repara al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de febrero, marzo, mayo a noviembre de 2014 por no aplicarse la prorrata como consecuencia de no diferenciar las compras destinadas a operaciones gravadas y no gravadas y en el extremo de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada a dicho impuesto y periodos, contenidos en diversas resoluciones de determinación y de multa. Se indica que dado que la recurrente no acreditó en la etapa de fiscalización que se hubieran contabilizado separadamente las adquisiciones destinadas exclusivamente a operaciones gravadas, de aquellas destinadas exclusivamente a operaciones no gravadas y de aquellas a ser utilizadas conjuntamente en operaciones gravadas y no gravadas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 23° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, correspondía aplicar en los períodos de febrero, marzo, mayo a noviembre de 2014 el procedimiento de prorrata previsto en el artículo 6° del reglamento de dicha ley respecto del íntegro de las adquisiciones efectuadas. Se revoca la apelada en el extremo referido al repara al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, abril y diciembre de 2014 por no aplicarse la prorrata como consecuencia de no diferenciar las compras destinadas a operaciones gravadas y no gravadas y en el extremo de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada a dicho impuesto y periodos, contenidos en diversas resoluciones de determinación y de multa, así como se deja sin efecto dichos valores. Se indica que la recurrente no realizó operaciones de venta en el período de enero de 2014 y sólo realizó operaciones de ventas gravadas con el Impuesto General a las Ventas en los períodos de abril y diciembre de 2014, por lo que no procedía aplicar el procedimiento de prorrata en dichos períodos, conforme con el criterio establecido por este Tribunal en la Resoluciones N° 12230-4-2009 y 00763-5-2003.

**09295-2-2017 (18/10/2017)**

**Prorrata del Crédito Fiscal**

Se revoca la apelada respecto de las deudas contenidas en diversas resoluciones de multa giradas por el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario que se extinguieron con la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1257. Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación respecto del repara a la prorrata del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas contenido en diversas resoluciones de determinación, debido a que la recurrente no realizó operaciones gravadas en algunos períodos (venta de la construcción de los inmuebles) y en el extremo referido a la resolución de multa emitida por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del mencionado código, al estar vinculado al repara a la prorrata del Impuesto General a las Ventas, vinculadas a tales reparos. Se

confirma la apelada que declaró infundada la reclamación respecto del reparo a la base imponible del IGV por ingresos omitidos que fueron reconocidos por la recurrente mediante declaraciones rectificadorias y por el reparo a la prorrata del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de otros meses, contenido en diversas resoluciones de determinación, debido a que la recurrente realizó operaciones gravadas (venta de la construcción y del terreno), al no haber identificado en autos que las adquisiciones que realizó estuvieron destinadas exclusivamente respecto de las operaciones gravadas, debiendo haber aplicado el procedimiento previsto en el numeral 6.2 del artículo 6° del RLIGV, lo que no hizo.

**09774-5-2017 (03/11/2017)**

#### **Adquisición de bienes a contribuyentes con domicilio fiscal ubicado en la Amazonía**

Se confirma la apelada, en el extremo referido al reparo al débito fiscal del mes de agosto de 2012, debido a que de la revisión de la declaración jurada presentada por la recurrente por el período agosto de 2012 y su Registro de Ventas, se verifica la existencia de la diferencia reparada. Se revoca la apelada en lo que respecta a los reparos por utilización indebida del crédito fiscal, toda vez que la Administración, para efectos de desconocer el crédito fiscal reparado, se sustenta en que la recurrente adquirió bienes de contribuyentes exonerados de tal impuesto, al tener aquellos sus domicilios fiscales ubicados en la Amazonía, sin embargo, conforme al artículo 2° del Reglamento de las Disposiciones Tributarias contenidas en la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, antes glosados, se entenderá que una empresa está ubicada en la Amazonía cuando cumpla con los requisitos citados en los incisos a) a d) del mencionado artículo, en ese sentido, la Administración sólo se limitó en señalar que tales proveedores de la recurrente tienen su domicilio fiscal dentro de la Amazonía -inciso a)- y que cumplen con los requisitos legales establecidos, sin embargo no se aprecia de autos que haya analizado el cumplimiento de éstos., en consecuencia el reparo efectuado por la Administración carece de sustento, por lo que corresponde revocar la apelada en dicho extremo. Asimismo se revoca el reparo respecto de la aplicación de la prorrata de los meses de enero a julio y de setiembre a diciembre de 2012, debido a que la Administración consideró el reparo analizado precedentemente, el cual ha sido levantado y debe excluirse del cálculo de la prorrata.

**09906-3-2017 (10/11/2017)**

#### **Requisitos formales**

Se confirma la resolución apelada en el extremo referido al reparo al crédito fiscal del Impuesto General de enero a diciembre de 2014, toda vez que la anotación de los comprobantes de pago observados en el Registro de Compras electrónico se efectuó con posterioridad a la notificación del requerimiento en el cual se solicitó su presentación, ello conforme con el artículo 2° de la Ley N° 29215, modificado por Decreto Legislativo N° 1113, correspondiendo precisar que dicho Registro de Compras electrónico fue generado con posterioridad a la notificación del aludido requerimiento ya que la constancia de recepción del referido registro fue presentada con posterioridad. Se confirma en cuanto a las resoluciones de multa emitidas por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario al sustentarse en el mencionado reparo. Se confirma respecto de la resolución de multa emitida por el numeral 1 del artículo 177° del citado código al verificarce que la recurrente no cumplió con exhibir la documentación solicitada por la Administración.

#### **Régimen de recuperación anticipada del IGV**

**10911-4-2017 (07/12/2017)**

**Los bienes, servicios y contratos de construcción cuya adquisición dará lugar al Régimen Especial de Recuperación Anticipada son aquellos adquiridos a partir de la fecha de la solicitud de suscripción del contrato de inversión, en el caso de que a dicha fecha la etapa preproductiva del proyecto ya se hubiere iniciado; o a partir de la fecha de inicio de la etapa preproductiva contenida en el cronograma de inversión del proyecto, en el caso de que ésta se inicie con posterioridad a la fecha de la solicitud.**

Se declara nula la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de oficina zonal en el extremo que declaró improcedente la solicitud de devolución del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2011 y aplicó parcialmente el monto devuelto a las deudas contenidas en los valores girados por Impuesto a la Renta de 1999 y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, en cuanto omitió pronunciarse sobre la prescripción invocada por la recurrente respecto de las mencionadas deudas y sobre la imputación de pagos parciales previos contra las mismas, precisándose que al no existir elementos suficientes para emitir pronunciamiento al respecto corresponde la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad, debiendo la Administración emitir nuevo pronunciamiento. Se revoca la apelada en cuanto declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de oficina zonal en el extremo que declaró improcedente la solicitud de devolución del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2011, en el extremo de algunas de las facturas observadas por las que se declaró improcedente la referida solicitud, que fueron giradas en diferentes días de octubre de 2010. Se indica que el numeral 7.3 del artículo 7° del Decreto Legislativo N° 973, modificado por Ley N° 30056, aplicable al caso de autos, establece que los bienes, servicios y contratos de construcción cuya adquisición dará lugar al Régimen Especial de Recuperación Anticipada son aquellos adquiridos a partir de la fecha de la solicitud de suscripción del contrato de inversión, en el caso de que a dicha fecha la etapa preproductiva del proyecto ya se hubiere iniciado; o a partir de la fecha de inicio de la etapa preproductiva contenida en el cronograma de inversión del proyecto, en el caso de que ésta se inicie con posterioridad a la fecha de la solicitud. Se menciona que el contrato de inversión entre el Estado Peruano y la recurrente se celebró el 21 de mayo de 2010, indicándose en éste que la solicitud de suscripción del citado contrato de inversión fue en la misma fecha y que la etapa preproductiva se inició en octubre de 2010. En tal sentido, los bienes, servicios y contratos de construcción cuya adquisición otorgaba a la recurrente el beneficio del Régimen Especial de Recuperación Anticipada, son aquellos adquiridos a partir de la fecha de inicio de la etapa preproductiva contenida en el cronograma de inversión del proyecto, esto es octubre de 2010, como es el caso de las facturas observadas, por lo que la improcedencia de la solicitud en cuanto a dichas facturas no es conforme a ley. Se confirma la apelada en lo demás que contiene.

#### **Región selva**

**06826-10-2017 (09/08/2017)**

#### **Reintegro Tributario: Anotación de comprobante de pago con posterioridad a requerimiento de SUNAT de la exhibición del Registro de Compras**

Se confirma la resolución que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución que declaró improcedentes las solicitudes de reintegro tributario presentadas. Según se advierte del Registro de Compras presentado por la recurrente, en donde se anotaron los comprobantes de pago que sustentan el Impuesto General a las Ventas de setiembre a noviembre de 2014 y de marzo y abril de 2015 materia del reintegro tributario, éste fue legalizado con posterioridad a la notificación del requerimiento, mediante el cual se solicitó al recurrente la exhibición y/o presentación del mencionado registro, lo que evidencia que tales comprobantes de pago no se encontraban anotados en dicho registro antes que la Administración requiriese su exhibición y/o presentación, ello conforme con lo dispuesto con la modificación efectuada a través del DL 1116 al artículo 2° de la Ley N° 29215. En tal sentido, resulta arreglado a ley que la Administración haya denegado el reintegro tributario solicitado.

#### **IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO**

**06998-3-2017 (11/08/2017)**

#### **El beneficio de devolución del Impuesto Selectivo al Consumo establecido en la Ley N° 29518 no es aplicable al servicio de transporte por vía férrea.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de intendencia que declaró improcedente la solicitud de devolución del Impuesto Selectivo al Consumo pagado por la adquisición de petróleo Diesel correspondiente a marzo de 2016, al verificar que la

recurrente no cumple con el requisito de tener como actividad económica la prestación del servicio de transporte terrestre público interprovincial de pasajeros o del servicio de transporte público terrestre de carga, exigida por la Ley N° 29518 y su reglamento, ya que presta el servicio de transporte por vía férrea.

## **OTROS TRIBUTOS**

### **CONTRIBUCIÓN AL SENATI**

#### **11124-1-2017 (15/12/2017)**

**Contribución al SENATI en el caso de empresa que realiza proceso primario de procesamiento de conchas de abanico.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la apelación formulada contra el Acuerdo de Consejo N° 014-07-09/CZA, que declaró infundada la reclamación presentada contra la resolución de determinación, girada por la Contribución al SENATI de octubre de 2006 a julio de 2008, toda vez que se determinó que la recurrente realizaba el proceso primario de procesamiento de conchas de abanico que consistía en la selección, limpieza, desvalve y codificación de dichos productos y siendo que las actividades de producción y/o procesamiento de las conchas de abanico se encuentran comprendidas en el Grupo 151, en tal sentido, se encuentra comprendida dentro de la Categoría D, a la que se refiere el artículo 11° de la Ley N° 26272, de modo que las resoluciones de determinación recurridas se encuentran arregladas a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada. Similar criterio se estableció en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08677-2-2016.

## **APORTES POR REGULACIÓN**

#### **06792-1-2017 (09/08/2017)**

**Aportes a OSINERG. Sujetos del tributo. Empresas envasadoras, distribuidoras y comercializadoras de GLP**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación giradas por el aporte por regulación del mes de noviembre y diciembre de 2001. Se señala que conforme con el artículo 10° de la citada Ley N° 27332, por medio del cual se crea el mencionado aporte, se encuentran afectas a dicho tributo las empresas y entidades bajo el ámbito de supervisión y regulación del OSINERG, lo que incluye a las empresas envasadoras, distribuidoras y comercializadoras de GLP, ya que están bajo el ámbito de supervisión y regulación de aquel. Se precisa que tal como se ha indicado en otras resoluciones de este Tribunal, lo señalado por el artículo 2° de la Resolución del Consejo Directivo del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía N° 2865-2001-OS-CD, al disponer que para efectos de lo establecido en el Decreto Supremo N° 114-2001-PCM, las entidades o empresas envasadoras de GLP estaban incluidas en el concepto de distribuidores mayoristas de dicho decreto supremo, es solo una reiteración de lo ya contemplado en el referido decreto, tratándose de empresas envasadoras que a la vez comercializan el GLP que envasan, como la recurrente.

#### **09584-1-2017 (27/10/2017)**

**Aporte por Regulación OEFA, naturaleza del aporte**

Se declara infundada la apelación de puro derecho interpuesta contra la carta que declaró improcedente la solicitud de devolución de los pagos del Aporte por Regulación. Se señala que al haber optado la recurrente voluntariamente por declarar el mencionado tributo y períodos, no se advierte la existencia de un pago indebido por concepto del Aporte por Regulación del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental - OEFA que sea susceptible de ser devuelto, de conformidad con el artículo 38° del Código Tributario; precisándose que la determinación de la obligación tributaria respecto del mencionado tributo y períodos no ha sido modificada por la Administración conforme a la facultad establecida en el artículo 61° del citado código, ni rectificada por la contribuyente, por lo que la misma constituye la base de su

determinación de conformidad con el artículo 88° del citado código. Asimismo, se indica que los referidos aportes por regulación son contribuciones y no impuestos.

#### **APORTACIONES A ESSALUD**

##### **08419-1-2017 (22/09/2017)**

**La Administración Tributaria acreditó en el procedimiento de fiscalización la existencia de relación laboral de los docentes**

Se revoca la apelada al haberse extinguido la deuda contenida en diversos valores en aplicación de lo dispuesto en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257. Se confirma la apelada en el extremo de los reparos por las Aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud y Aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones, toda vez que los docentes trabajaban bajo relación de dependencia para la recurrente, dado que realizaban una prestación personal de servicios, percibían una remuneración y existía subordinación o dependencia, que se encuentra acreditada con el hecho que los docentes cumplían con un horario pre establecido, desarrollaban su labor exclusivamente en los locales del recurrente, y se encuentran sujetos a la supervisión y control de ella. Se revoca en el extremo que no se acreditó que los docentes recibieron gratificaciones por fiestas patrias. Se revoca la apelada en el extremo que no se acreditó que algunas personas prestaron los servicios bajo relación de dependencia de cajera y secretaria. Se confirma en el extremo que la Administración reparó la base imponible de las Aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones por no haberse efectuadas tales aportaciones respecto de personas que estaban registradas en planillas.

##### **08801-3-2017 (03/10/2017)**

**Las utilidades otorgadas convencionalmente a los trabajadores, supeditados al cumplimiento de metas individuales y a la existencia de utilidades luego del pago de las utilidades legales, no forma parte de la base imponible de las Aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud.**

Se revoca la apelada. Se señala que conforme con la resolución de determinación, la Administración considera que la recurrente debió incluir en la base imponible de las Aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud de diciembre de 2011 los pagos efectuados a favor de 84 trabajadores por concepto de "utilidad convencional", puesto que alega que estaba condicionada al cumplimiento de objetivos, por lo que considera que califica como remuneración. Al respecto, se señala que conforme con la Ley N° 26790, el citado aporte equivale al 9% de la remuneración o ingreso y precisa que se considera remuneración a la definida por los Decretos Legislativos N° 728 y 650, siendo que el artículo 9° del Texto Único Ordenado del citado D.L. N° 650 dispone que no se considera remuneración computable los conceptos previstos por los artículos 19° y 20°. A su vez, el inciso b) del artículo 19° mencionado señala que no se considera remuneración computable cualquier forma de participación en las utilidades de la empresa. Se indica que conforme se aprecia en autos, los beneficios otorgados a los trabajadores estaban supeditados al cumplimiento de metas individuales y que el pago se realizaría a través de una participación en las utilidades, por lo que el mencionado pago estaba condicionado a la existencia de utilidades luego del pago de las utilidades legales. Por tanto, los beneficios materia de análisis están comprendidos en el artículo 20° antes citado y en tal sentido, no se consideran remuneración computable, conforme con el criterio de la RTF N° 09214-8-2016, por lo que se levanta el reparo y se deja sin efecto el valor. Se da trámite de solicitud de devolución al extremo en el que la recurrente solicita que se le devuelva el monto pagado por concepto de multa. Se precisa que también se deja sin efecto la resolución de multa girada por el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario.

##### **09212-1-2017 (17/10/2017)**

**Participación Adicional en las Utilidades no tienen carácter remunerativo**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación contra resoluciones de determinación y de multa, sobre Aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud y la infracción del numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, y se dejan sin efecto dichos valores, por cuanto la Participación Adicional en las Utilidades (beneficios denominados PAU 1 a PAU 4) materia de reparo, están supeditados a la existencia de utilidades, se obtienen, en mayor o menor medida, de las utilidades, son otorgadas a fin de incentivar las labores de los trabajadores comprendidos en cada programa y son adicionales al otorgamiento de las utilidades legales, por lo tanto, se encuentran dentro del supuesto contemplado en el inciso b) del artículo 19° de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, en consecuencia, no se consideran remuneraciones computables de acuerdo al criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09217-8-2016; en tal sentido, no resulta conforme a ley la modificación de la determinación del crédito EPS, establecida en base a dicho reparo.

**10352-1-2017 (24/11/2017)**

**Prueba y razonabilidad en asignación por refrigerio a los trabajadores.**

Se revoca la apelada en el extremo del reparo a la base imponible de las Aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud de enero a diciembre de 2011 respecto de los pagos efectuados por la recurrente a sus trabajadores por concepto de "refrigerio", dado que dichas entregas fueron hechas por montos iguales a todos los trabajadores, de manera regular (mensual), sujetas a los días laborados, y son razonables en comparación con las remuneraciones percibidas, advirtiéndose que los indicados pagos equivalieron a una entrega diaria por un monto aproximado de S/.6.53 , lo que resulta razonable para que sea considerado como un refrigerio y no una alimentación principal, siendo que el destino de los pagos no solamente queda evidenciado en las boletas de pago sino también en la comunicación realizada con la Circular de 1 de febrero de 2008, cuya veracidad no ha sido cuestionada por la Administración. Se dispone reliquidar los valores emitidos y las multas vinculadas al reparo impugnado.

**IMPUESTO A LA VENTA DE ARROZ PILADO**

**08372-8-2017 (20/09/2017)**

**No puede sustentarse el reparo a partir únicamente de la información obtenida de las constancias de depósitos de detacciones.**

Se revoca la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra resoluciones de determinación, giradas por el Impuesto a la Venta de Arroz Pilado y pago a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo de 2009, y las resoluciones de multas emitidas por las infracciones tipificadas por los numerales 3 del artículo 176°, 1 y 5 del artículo 177° y 1 del artículo 178° del Código Tributario, respecto de los reparos relacionados a la omisión en la declaración y pago del Impuesto a la Venta de Arroz Pilado y la base imponible del Impuesto a la Renta de marzo de 2009, al verificarce que el primero se sustenta en parte en la información obtenida de las constancias de depósitos de detacciones efectuados en la cuenta del recurrente por concepto de residuos y subproductos, y el segundo únicamente en la información obtenida de las constancias de depósito de detacciones efectuadas en el mencionado período, por lo que de conformidad con el criterio establecido por tribunal en la Resolución N° 0614-10-2016. Se revoca la apelada con relación a las multas giradas por las infracciones tipificadas por el numeral 3 del artículo 176 y los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario, y se dejan sin efecto en aplicación al artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257. Asimismo, se confirma la apelada en el extremo referido a la reclamación formulada contra la resolución de determinación girada por el Impuesto General a las Ventas de marzo de 2009 y la resolución de multa girada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, respecto al reparo relacionado al crédito fiscal del referido tributo y periodo al no haber exhibido el recurrente los comprobantes de pago de compras que sustenten el crédito fiscal.

**CONTRIBUCIÓN SOLIDARIA PARA LA ASISTENCIA PREVISIONAL (COSAP)**

**08939-3-2017 (06/10/2017)**

**La Contribución no es aplicable a los reintegros de las pensiones que correspondan a periodos en los cuales aún no estaba vigente dicha ley.**

Se revoca la resolución apelada que declaró infundada la reclamación presentada contra las resoluciones de intendencia que declararon improcedentes las solicitudes de devolución por concepto de pagos indebidos por retenciones por la Contribución Solidaria para la Asistencia Previsional (COSAP), creada por la Ley N° 28046, de los periodos febrero a diciembre de 2006, toda vez que la Administración debe realizar una serie de verificaciones para determinar si la recurrente tiene derecho a la devolución de los pagos indebidos que solicita. Se menciona que obra en autos una resolución judicial emitida por el Primer Juzgado Especializado en lo Constitucional de la Corte Superior de Justicia de Lima, recaída en el proceso de amparo seguido por diversos pensionistas de la recurrente, mediante la que se requirió a esta última que devuelva las sumas retenidas por concepto de la COSAP a sus pensionistas, para lo cual se basó en una resolución emitida por el Superior Colegiado, el mismo que ha adquirido calidad de cosa juzgada, que estableció que la COSAP no era aplicable a los reintegros de las pensiones pagadas a dichos pensionistas con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 28046, que fue el 1 de marzo de 2004, toda vez que correspondían a periodos en los cuales aún no estaba vigente. Se indica que la Administración debe verificar las aludidas resoluciones judiciales, si la recurrente efectuó la devolución de las referidas retenciones por concepto de la COSAP materia de autos a favor de sus pensionistas, tal como lo ha señalado en sus solicitudes de devolución, debiendo tenerse en cuenta si ha cumplido con lo dispuesto por el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 020-2007/SUNAT, en cuyo caso procederá la devolución de pagos indebidos considerando el mandato judicial, más los intereses respectivos.

**QUEJA**

**Competencia del Tribunal Fiscal**

**03073-20-2017 (22/09/2017)**

**Cuestionamiento por no dar cumplimiento a resolución de la Administración**

Se dispone inhibirse de conocer la queja al no ser la vía para cuestionar el incumplimiento de un mandato de la propia Administración Tributaria, conforme al criterio establecido en Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 335-Q-2017 y 888-Q-2017, entre otras, debiendo remitirse para el trámite respectivo.

**Contra cobranza coactiva**

**03081-20-2017 (25/09/2017)**

**Notificaciones. La validez de la notificación no se condiciona a que se haga en hora hábil**

Se declara infundada la queja por actuaciones que vulneran el procedimiento establecido, por cuanto la validez de las notificaciones no está condicionada a que estas se realicen en hora hábil, conforme a lo previsto por el Código Tributario, por lo que no deviene inválido iniciar el procedimiento de cobranza coactiva de deuda notificada fuera de horario de oficina, en los casos en que la quejosa haya acreditado que se siga. Se declara improcedente al no ser la queja la vía para objetar el procedimiento de fiscalización cuyos resultados han sido debidamente notificados a la quejosa, para cuyo cuestionamiento se encuentra establecido el procedimiento contencioso-tributario.

**03600-20-2017 (08/11/2017)**

**Suspensión de cobranza de órdenes de pago cuando no se acredita que se ha declarado la inadmisibilidad.**

Se declara fundada la queja en el extremo referente a la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva, pues de conformidad con el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 15607-5-2010, la Administración no ha acreditado que hubiera declarado la inadmisibilidad del recurso de reclamación presentado dentro el plazo de ley contra la orden de pago materia de cobro, debiendo la

Administración proceder a la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva. Se improcedente la queja en lo referido a asuntos de fondo referidos a la existencia de deuda debido a la presentación de una declaración rectificatoria, toda vez que la queja no constituye la vía para dicho propósito.

**03490-Q-2017 (27/10/2017)**

**En la notificación mediante certificación a la negativa a la recepción regulada por el Código Tributario, no es necesario indicar la hora de la notificación.**

Se declara infundada la queja al no haberse acreditado irregularidades en el procedimiento de ejecución coactiva. Se señala que el valor materia de cobranza fue notificado mediante certificación de la negativa a la recepción, siendo que el notificador dejó constancia de sus datos de identificación y firma, lo que es conforme con lo establecido por el artículo 104° del Código Tributario. Se precisa que la quejosa cuestiona que el cargo de notificación no consigna la hora de la diligencia, ni los datos de la persona con quien se entendió la diligencia, no obstante, ello no enerva la validez de la notificación puesto que el inciso a) del citado artículo 104° no dispone como requisito de validez de las notificaciones efectuadas mediante negativa a la recepción consignar dichos datos, siendo que la norma aplicable para verificar si la notificación es válida es el Código Tributario y no la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, mediante la que se regula las notificaciones de las resoluciones emitidas en los procedimientos coactivos regulados por dicha ley.

**02533-Q-2017 (10/08/2017)**

**Para presentar queja contra una cobranza coactiva, debe acreditarse la existencia de un procedimiento coactivo vigente.**

Se declaró infundada la queja presentada contra un procedimiento de cobranza coactiva iniciado por deuda contenida en resoluciones de determinación y multa, toda vez que la quejosa no ha acreditado la existencia de dicho procedimiento o de medidas cautelares trlabadas a consecuencia de dicho procedimiento. Se declara improcedente el extremo de la queja en la que cuestiona la notificación de la resolución que resolvió la reclamación interpuesta contra diversos valores pues de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución N° 01380-1-2006, no corresponde emitir pronunciamiento en vía de queja sobre el cuestionamiento a la notificación de un acto administrativo que no sustente un procedimiento de cobranza o ejecución coactiva.

**03392-Q-2017 (19/10/2017)**

**No procede emitir pronunciamiento sobre procedimientos coactivos concluidos antes de la presentación de la queja**

Se declara improcedente la queja presentada al verificarse que el quejoso cuestiona actuaciones de la Administración referidas a unas medidas de embargo en forma de retención respecto de un procedimiento coactivo que fue concluido con anterioridad a la presentación de la queja, por lo que no corresponde emitir pronunciamiento al respecto.

**03136-Q-2017 (27/09/2017)**

**Procedimientos coactivos iniciados a entidades extinguidas.**

Se declara fundada la queja. Se señala que de acuerdo con la Escritura Pública de 1 de junio de 2010, mediante Acta de Junta General de 9 de abril de 2010, se acordó la fusión por absorción de una entidad a nombre de quien se inició el procedimiento coactivo, por parte de la quejosa, por la cual, los activos y pasivos de la primera son asumidas por aquélla, acordándose que dicha fusión surtiría efecto el 1 de junio de 2010. Se explica que tanto la resolución de determinación como la resolución que inició el procedimiento coactivo, identifican como deudor tributario a la entidad absorbida, siendo que a la fecha de notificación del valor que contiene la deuda dicha entidad se encontraba extinguida, por lo que carece de sustento legal su emisión y notificación y por tanto, no puede considerarse que la deuda

contenida en ella sea exigible coactivamente, criterio contenido en las RTF N° N° 0888-3-2008, 09735-1-2008, 15369-7-2012 y 00165-Q-2013, 03714-Q-2014 y 15369-7-2012.

#### **Cobranza coactiva. Prescripción**

##### **03415-Q-2017 (20/10/2017)**

**No se emite pronunciamiento en la vía de la queja sobre la prescripción si el procedimiento es dejado sin efecto por no haberse iniciado conforme a ley**

Se declara fundada la queja presentada contra el inicio de un procedimiento de cobranza coactiva en forma indebida, al verificarce que la resolución que dio inicio a su cobranza no fue notificada conforme a ley, pues no se aprecia la modalidad de notificación que habría sido utilizada, por lo que se dispone que la Administración concluya el procedimiento de cobranza coactiva, levante las medidas cautelares tratabadas al respecto y aplique los criterios establecidos por este Tribunal en las Resoluciones N° 10499-3-2008 y 08879-4-2009, de ser el caso. Y se declara improcedente la queja en el extremo que la quejosa alega la prescripción de la deuda materia de cobranza, toda vez que corresponde dejar sin efecto el citado procedimiento de ejecución coactiva y al no haber acreditado la quejosa haber deducido la prescripción ante el ejecutor coactivo.

##### **03405-Q-2017 (20/10/2017)**

**A efectos que se emita pronunciamiento sobre la prescripción en la vía de la queja previamente debe ser opuesta ante el Ejecutor Coactivo**

Se declara infundada la queja presentada contra el inicio de un procedimiento de cobranza coactiva respecto de la deuda contenida en una resolución de perdida de fraccionamiento al verificarce de autos que dicha resolución fue debidamente notificada y no impugnada por lo que al existir deuda exigible coactivamente, correspondía iniciar cobranza con la notificación de la respectiva resolución de ejecución coactiva, tal y como ocurrió en el caso de autos. Se declara fundada la queja presentada respecto a la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda contenida en la citada resolución de pérdida de fraccionamiento, esto es por concepto de IGV de marzo de 1998, cuyo plazo de 4 años se inició el 1 de enero de 1999, al verificarce de autos que la Administración no acreditó documentariamente la condición de no habido de la quejosa y de actos interruptorios y de suspensión del plazo prescriptorio. Cabe indicar que este Tribunal es competente para emitir pronunciamiento sobre la solicitud de prescripción de autos en la vía de queja al verificarce que dicha solicitud fue opuesta en primer término ante el Ejecutor Coactivo, habiendo este denegado dicha solicitud declarándola improcedente, conforme se aprecia de la resolución coactiva emitida para tal efecto.

##### **02784-Q-2017 (31/08/2017)**

**No procede que el Tribunal se pronuncie en vía de queja sobre la prescripción para determinar, respecto de tributos y períodos por los que la Administración no ha ejercido su facultad de determinación.**

Se declara fundada la queja presentada en el extremo referido a la prescripción de la acción para exigir el pago de las deudas por Aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud de enero a marzo, julio a noviembre de 2000, abril, julio a noviembre de 2001, al verificarce que a la fecha en que se opuso la prescripción ya había operado la misma. Se indica que los plazos de prescripción de dichas deudas fueron de 4 años, que se iniciaron el 1 de enero de 2001 y 2002, y que no ocurrió ningún acto interruptorio o suspensorio de los referidos plazos. Se declara infundada la queja en el extremo referido a la prescripción de la acción para exigir el pago de otras deudas, al verificarce que a la fecha en que se opuso la prescripción no había operado la misma. Se señala que conforme al criterio de observancia obligatoria establecido en la Resolución N° 0226-Q-2016, no resulta atendible que este Tribunal se pronuncie en vía de queja sobre la prescripción para determinar diversas deudas, ya que no se advierte de las referidas deudas puestas a cobro, que la Administración haya ejercido su facultad de determinación.

## **Contra asuntos de fondo**

**03113-Q-2017 (27/09/2017)**

**La queja no es la vía para determinar si el administrado está comprendido dentro del ámbito subjetivo de un tributo**

Se declara infundada la queja contra la Administración Tributaria por no dar atención a un escrito que el quejoso no acredita haber presentado. Se declara improcedente al no ser la vía para objetar temas de fondo vinculados a la determinación del Impuesto Predial, como viene a resultar que se establezca si el quejoso está comprendido dentro del ámbito subjetivo de este tributo.

## **No procede cuando existe una vía específica**

**03485-Q-2017 (27/10/2017)**

**No procede interponer queja cuando ante la presentación de un recurso, el ordenamiento prevé el silencio administrativo negativo.**

Se declara improcedente la queja por incumplir lo dispuesto por Resolución del Tribunal Fiscal N° 9400-3-2016, al verificarse que esta última ordenó a la Administración Tributaria admitir a trámite un recurso de reclamación interpuesto contra órdenes de pago al existir circunstancias que acreditaban la improcedencia de la cobranza. En consecuencia, dado que mediante dicha resolución se dispuso que se admita a trámite un reclamo, correspondía que la Administración, en tanto encargada de resolver, cumpliera ello dentro del plazo, siendo que de no efectuarse ello, el quejoso puede invocar el silencio administrativo negativo, por lo que la queja no es la vía para analizar el aspecto cuestionado por la quejosa. Sin perjuicio de ello, se indica que obra en autos una resolución mediante la que la Administración admitió a trámite el mencionado recurso, dando por cancelada la deuda.

## **Contra la adopción de medidas cautelares previas**

**03643-Q-2017 (09/11/2017)**

## **Prórroga de medidas cautelares previas**

Se declara infundada la queja presentada sobre el levantamiento de las medidas cautelares previas tratabadas, dado que a la fecha de la queja las medidas cautelares previas aún no han caducado en aplicación del numeral 1 del artículo 57º del Código Tributario y los criterios adoptados por este Tribunal en las Resoluciones N° 06711-3-200, 06390-3-2009 y 21068-8-2011, pues de autos se verifica la existencia de una resolución desestimando la reclamación interpuesta contra los valores materia de cobranza, en tal sentido, la medida cautelar se mantiene por dos años más respecto del año por el cual fue tratabada originalmente, y contabilizado desde tal fecha, no siendo necesaria la comunicación de dicha prórroga para que esta se configure.

## **TEMAS DE FISCALIZACION**

### **Requerimientos**

**08436-5-2017 (22/09/2017)**

**Nulidad por sustentar los valores en requerimientos de un procedimiento de fiscalización distinto correspondiente a otro período.**

Se declara nula la apelada, en el extremo de las Resoluciones de Determinación y las Resoluciones de Multa emitidas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 1999, 2000 y 2001, debido a que se sustentan en los Resultados de los Requerimientos que corresponden al procedimiento de fiscalización del ejercicio 2003 por lo que no pueden constituir elemento alguno sustentatorio del actuar de la Administración con relación a los citados tributos y sanciones, porque devienen en nulos de conformidad con el numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario. Se revoca la apelada en el extremo de la

resolución de determinación emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 a efectos que la Administración determine la pérdida tributaria arrastrable para el ejercicio 2003, teniendo en cuenta lo dispuesto por este colegiado por los ejercicios 1999 a 2001.

#### **08935-10-2017 (06/10/2017)**

**Si el contribuyente no presenta lo requerido mediante un requerimiento, que no es el primer requerimiento notificado durante la fiscalización, corresponde que la Administración proceda a su cierre en la fecha prevista para ello y no en una fecha posterior.**

Se revoca la apelada en el extremo de las resoluciones de multa giradas por las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario, dado que la Administración comunicó a esta instancia que las deudas contenidas en dichos valores se extinguieron en virtud de lo dispuesto en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257. Se declara nulo el resultado del Requerimiento N° 0222100006519 y de conformidad con lo dispuesto en el numeral 13.1 del artículo 13° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, y nulas las resoluciones de determinación y de multa que se sustentan en dicho requerimiento, así como la apelada en este extremo. Se indica que el referido Requerimiento N° 0222100006519 no fue el primer requerimiento notificado durante la fiscalización, por lo que al no haber presentado la recurrente lo requerido mediante dicho requerimiento, correspondía que la Administración procediera a su cierre en la fecha prevista para ello, y no en una fecha posterior, como ocurrió, en tal sentido, se encuentra acreditado que el procedimiento seguido por la Administración no se ajusta a ley, por lo que de conformidad con el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, corresponde declarar la nulidad del resultado del aludido requerimiento, de las resoluciones de determinación y de multa, así como de la apelada en este extremo.

#### **Plazo de fiscalización**

#### **06840-8-2017 (09/08/2017)**

**Consecuencias del transcurso del plazo señalado en el artículo 62°-A del Código Tributario.**

Se declara nula la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación y de multa giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada, las referidas resoluciones de determinación y de multa, el requerimiento emitido al amparo del artículo 75° del citado código y su resultado. Se indica que no correspondía que la Administración emitiera el aludido requerimiento, toda vez que de acuerdo con lo dispuesto por la Resolución N° 13289-2-2008 se encontraba impedida de requerir documentación adicional al primer requerimiento y sus anexos con el que inició la fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y 2005, al haber transcurrido el plazo señalado en el artículo 62°-A del Código Tributario, incluso la requerida sustentándose en el segundo párrafo del artículo 75° del citado código, por lo que tal requerimiento es nulo. Se menciona que en virtud del artículo 13° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, corresponde declarar la nulidad del resultado del mencionado requerimiento, de las resoluciones de determinación y de multa que se sustentan en tal resultado, y de la apelada.

#### **Procedimiento de fiscalización**

#### **11586-2-2017 (27/12/2017)**

**Continuación del procedimiento de fiscalización cuando se declaró la nulidad de los valores**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación interpuesta contra unas Resoluciones de Determinación giradas por IGV de julio a octubre de 2012, al verificarse en autos que la recurrente no acreditó la utilización de medios de pago en las operaciones que efectuó en los períodos acotados y que superaron los s/ 3,500. En cuanto al argumento de la recurrente en el sentido que la Administración Tributaria ha iniciado una nueva fiscalización que culminó con la emisión de los valores impugnados que son materia de grado, cabe señalar que se aprecia en autos que la Administración mediante dos

resoluciones de intendencia en aplicación del numeral 2) del artículo 108° del Código Tributario, revocó de oficio unas primigenias resoluciones de determinación emitidas por el tributo y períodos materia de grado dado que con anterioridad a la notificación de dichos valores la recurrente presentó documentación que no fue merituada por lo que a fin de continuar con el procedimiento de fiscalización procedió a evaluar dicha documentación y los argumentos de la recurrente, concluyendo dicho procedimiento con la notificación de los valores materia de impugnación, lo que se encuentra conforme a ley, teniendo en cuenta que la recurrente no impugnó dichas resoluciones de intendencia, por lo que estas quedaron firmes y consentidas. VOTO SINGULAR: En el sentido que si bien la Administración declaró de oficio revocar las primigenias resoluciones de determinación en aplicación del numeral 2) del artículo 108° del Código Tributario, debe entenderse que su finalidad fue declarar la nulidad de dichos valores de conformidad con el numeral 2) del artículo 109° del citado Código, con el objetivo de continuar la fiscalización y emitir nuevos valores como en efecto lo hizo lo que se encuentra arreglado a ley. En lo demás se está al voto mayoritario.

#### **Facultad de reexamen**

**05983-2-2017 (12/07/2017)**

**Por medio de la facultad de reexamen no puede modificarse en instancia de reclamación el fundamento del reparo.**

Se declara nula la apelada que declaró infundada la reclamación contra el valor impugnado en el extremo referido al reparo por operaciones no reales y se deja sin efecto la resolución de determinación en dicho extremo conforme con el artículo 150° del Código Tributario, al verificarse de autos que en virtud de la facultad de reexamen del artículo 127° del anotado Código, la Administración modificó el fundamento del reparo por el de causalidad de los gastos efectuados. Se confirma la apelada en el extremo referido al reparo por gastos no sustentados, al verificarse que la recurrente, a quien le correspondía acreditarlo, no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran demostrar o respaldar la fehaciencia o realidad de las operaciones reparadas. Se revoca la apelada en el extremo referido al reparo por exceso de depreciación, al verificarse de autos que la recurrente consideró en los períodos materia de reparo el valor original de los activos en cuestión. En tal sentido respecto de la resolución de multa girada por el numeral 1) del artículo 178° del anotado Código, vinculada con la resolución de determinación que contiene los reparos citados, procede su reliquidación al haberse confirmado uno y mantenido el otro.

**06356-10-2017 (21/07/2017)**

#### **Ejercicio de la facultad de reexamen sin seguir el procedimiento establecido**

Se declara nula la resolución que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de determinación girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, y la resolución de multa girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. Se indica que en el caso de autos, la Administración redeterminó el reparo a la renta neta del ejercicio 2011 incrementando su monto, siendo que si bien conforme el artículo 127° del Código Tributario, la Administración goza de la facultad para realizar un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, de autos no se aprecia que haya seguido para dicho supuesto el procedimiento establecido en el artículo 127° del Código Tributario, es decir, que haya comunicado previamente el incremento a la recurrente a fin que formule sus alegatos y ofrezca y actúe los medios probatorios que considere pertinentes, motivo por el cual, en aplicación del numeral 2 del artículo 109° del código, a fin que la Administración realice el citado procedimiento y emita un nuevo pronunciamiento. En cuanto a la resolución de multa, cabe indicar que fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, por el reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por lo que habiéndose declarado nula la apelada en cuanto a este valor, corresponde emitir similar pronunciamiento y declarar nula la resolución apelada también en este extremo.

#### **Determinación sobre base cierta**

**06586-5-2017 (01/08/2017)**

**No procede determinar sobre base cierta tomando como base únicamente el detalle de la información proporcionada por el recurrente en las que se aprecia la participación de las entidades administradoras de tarjetas de crédito.**

Se revoca la apelada, en el extremo que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación y las Resoluciones de Multa, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero, abril, junio a diciembre de 2004, Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, Tasa Adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, debido a que se verifica en autos que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero, abril, junio a diciembre de 2004 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, debido a que la recurrente no emitió comprobantes de pago por operaciones canceladas mediante tarjetas de crédito y/o débito, amparándose únicamente en el detalle de la información proporcionada por el recurrente en las que se aprecia la participación de las entidades administradoras de tarjetas de crédito (Visanet, Procesos MC PERU, American Express y Diners); sin embargo, en atención a lo previsto en el artículo 63° del Código Tributario, ello no constituye un elemento suficiente que permita conocer en forma directa y con certeza tanto la existencia de la obligación tributaria sustancial como la dimensión pecuniaria de tal obligación, siendo que para determinar las obligaciones sobre base cierta el fisco debe conocer con certeza el hecho y valores imponibles, pudiendo haber obtenido los elementos informativos del propio deudor o responsable, de terceros, o por acción directa de la Administración, que le permitan la apreciación directa y cierta de la materia imponible, de lo contrario la determinación sería presunta.

**Determinación sobre base presunta**

**07342-4-2017 (22/08/2017)**

**Índices de utilidad de empresas comparables**

Se revoca la resolución apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación en cuanto al reparo por presunción de ventas o ingresos por omisiones en el Registro de Compras, toda vez que si bien se acreditó la causal para determinar la obligación tributaria sobre base presunta, la Administración no acreditó haber utilizado índices de utilidad de empresas comparables con actividades similares, por lo que el procedimiento seguido por esta no se encontraba arreglado a ley, así como las multas vinculadas, dejando sin efecto dichos valores. Se revoca la apelada respecto de una resolución de multa al haber quedado extinguida en virtud a lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 1257.

**08216-2-2017 (15/09/2017)**

**Se configura la causal para determinar sobre base presunta prevista por el numeral 2) del artículo 64° del Código Tributario cuando no se acredita fehacientemente el origen de depósitos bancarios.**

Se confirma la apelada. Se señala que en el caso de la fiscalización definitiva iniciada por el IGV de enero a julio de 2014 el plazo de fiscalización se inició el 9 de febrero de 2015 y que los requerimientos se efectuaron dentro del año de fiscalización y que en el caso de la fiscalización parcial de ingresos por ventas para el caso del Impuesto a la Renta, los requerimientos se efectuaron dentro del plazo de 6 meses, siendo que los valores se notificaron con sus anexos el 7 de diciembre de 2015, por lo que la nulidad alegada carece de sustento. Asimismo, en cuanto la determinación sobre base presunta, se señala que la recurrente no presentó documentación fehaciente que acreditará el origen o procedencia de los abonos o depósitos bancarios observados, por lo que al haberse determinado depósitos bancarios no sustentados, se configuró la causal para determinar sobre base presunta prevista por el numeral 2) del artículo 64° del Código Tributario al existir dudas sobre la determinación de la obligación tributaria. Se señala además que el procedimiento seguido para la determinación del IGV de agosto de 2014 a julio de 2014 se ajusta a lo dispuesto por los artículos 65°-A y 71° del citado código al haberse imputado los depósitos no sustentados proporcionalmente al nivel de ingresos mensuales declarados en

dichos períodos. Voto singular: En el sentido que aun cuando se ha acreditado la configuración de la causal prevista por el numeral 2) del artículo 64°, es pertinente que se emita pronunciamiento sobre la configuración de la recogida por el numeral 4) del citado artículo.

**09225-8-2017 (17/10/2017)**

**Determinación sobre base presunta. Presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares. La elección de empresas efectuada por la Administración debe encontrarse debidamente sustentada.**

Se revoca la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación y de multa giradas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2009 a 2011, y la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario y se dejan sin efecto tales valores. Se indica que se encuentra acreditada la causal para determinar sobre base presunta prevista en el numeral 3 del artículo 64° del Código Tributario, ya que la recurrente no exhibió ni presentó los comprobantes de compras y de ventas correspondientes a los ejercicios fiscalizados dentro del plazo otorgado. No obstante, el procedimiento consistente en la presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares no se encuentra arreglado al numeral 3 del artículo 93° de la Ley del Impuesto a la Renta y al artículo 61° de su reglamento. Al respecto, se señala que la Administración seleccionó las empresas que se encontraban en la misma CIIU que la recurrente y con la misma ubicación geográfica y luego seleccionó a las tres empresas que habían declarado mayor impuesto resultante, sin embargo, no se aprecia de autos la documentación que respalde la selección antes mencionada y que sustenta la determinación sobre base presunta realizada, no siendo suficiente los documentos denominados "Empresas Similares" y "Muestra de Empresas", al no encontrarse sustentada la información que contienen con la respectiva documentación que permita su verificación. Se revoca la apelada en el extremo referido a deuda que según lo informado por la Administración, se extinguió en virtud de lo dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1257.

**10612-10-2017 (29/11/2017)**

**Acreditación de la causal para determinar sobre base presunta**

Se revoca la resolución en el extremo referido al reparo por presunción de ventas o ingresos omitidos por patrimonio no declarado y no registrado. Se indica que la Administración comunicó a la recurrente en la fiscalización que a partir del cruce de información con una notaría, determinó la existencia de un contrato de constitución de crédito con garantía hipotecaria por US\$ 50,000 por lo que solicitó que se sustentara el origen del crédito otorgado y su registro en libros contables, siendo que la recurrente afirma que ello no significó una entrega de dinero sino una apertura de una línea de crédito. Al respecto se señala que la Administración no realizó actuaciones a efecto de comprobar si la recurrente efectuó un desembolso, siendo que del referido contrato no se puede establecer inequívocamente que se trate de un préstamo, el que no contiene un cronograma de pagos ni señala la forma en la cual se determinarán los intereses. En tal sentido, dicho documento no constituye un hecho cierto y conocido que pudiera dar lugar a la aplicación de una presunción, por lo que la Administración no estaba facultada a determinar la obligación tributaria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2006 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2006 sobre base presunta amparándose en la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, correspondiendo levantar el presente reparo y revocar la apelada en este extremo. No utilización de medios de pago: La factura fue emitida por un monto que excede el previsto en la Ley N° 28194 y que se verificó que el pago de ésta fue realizado en efectivo, lo cual incluso ha sido reconocido por la recurrente durante la fiscalización, por lo que el reparo al crédito fiscal de enero de 2006 y a la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2006, se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo, debiendo precisarse que la recurrente en etapa de reclamación y apelación no ha expresado argumento alguno al respecto.

**10759-5-2017 (04/12/2017)**

**La existencia de comprobantes de pago a nombre de un contribuyente no acreditan por si solos que existan compras omitidas, debiendo la Administración realizar las comprobaciones o**

**verificaciones necesarias para determinar la veracidad de las operaciones de compra atribuidas a aquél.**

Se revoca la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra el valor girado por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 por el reparo a la base imponible del mencionado impuesto y periodo por compras omitidas conforme al artículo 67°-A del Código Tributario, consignando como base legal los numerales 1 y 3 del artículo 64° de tal código, así como se deja sin efecto dicho valor. Se indica que la Administración detectó de la información obtenida de terceros que la recurrente realizó operaciones de compra de bienes con dos proveedores, al haber emitido éstos comprobantes de pago a nombre de la recurrente, que esta última no anotó en su Registro de Compras dichas compras ni las declaró a través del PDT. Se menciona que de la revisión de los actuados no se aprecia que la Administración hubiera realizado las comprobaciones o verificaciones necesarias para determinar la veracidad de las operaciones de compra de bienes atribuidas a la recurrente, su participación en ellas y la recepción de los productos, para lo cual resultaba necesario contar con los documentos sustentatorios que acreditasen la entrega de los bienes, las comunicaciones entre las partes, entre otros, lo que no ocurrió en el presente caso, no pudiéndose concluir que la recurrente haya participado en dichas compras, ni que haya recibido los indicados bienes, indicios sobre los cuales la Administración sustenta sus observaciones. Se señala que la Administración no ha efectuado una adecuada actuación para acreditar sus afirmaciones, ya que ha basado sus conclusiones en la información proporcionada por los proveedores y los comprobantes de pago, copias de libros y registros contables presentados por éstos, sin corroborarlos con pruebas adicionales, más aún cuando la recurrente ha indicado que tales operaciones la realizaron terceros, por lo que no puede darse por acreditada la realización de las adquisiciones imputadas a la recurrente; en tal sentido, no se verifican las causales establecidas en los numerales 1 y 3 del artículo 64° del Código Tributario y por tanto, el reparo no se encuentra conforme a ley. Se revoca la apelada en el extremo referido a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario contenida en un valor y se deja éste sin efecto, ya que dicha infracción se sustenta en el reparo por determinación de ventas omitidas por compras omitidas, que ha sido dejado sin efecto en esta instancia, no encontrándose obligada la recurrente a presentar declaración jurada por el Impuesto a la Renta - Régimen General y por ende, no se encuentra acreditada la comisión de la infracción imputada. Se revoca la apelada en lo demás que contiene.

**TEMAS PROCESALES**

**Nulidades**

**10304-5-2017 (23/11/2017)**

**Nulidad de valores por falta de motivación.**

Se declaran nulas las resoluciones de determinación por no estar debidamente motivadas. Se señala que dichos valores, girados por el Impuesto General a las Ventas de abril a julio de 2012 señalan como referencia la orden de fiscalización, el artículo 76° del Código Tributario y el artículo 72° de la Ley N° 27444, no obstante, no señalan los reparos efectuados que dieron lugar a su emisión ni remiten a anexos, habiéndose verificado además que los valores no contienen anexos. Se destaca además que los valores se limitan a señalar "Ver anexos a la orden de fiscalización" lo que no es arreglado a ley, siendo que en diversas resoluciones se ha señalado que la finalidad de que las resoluciones de determinación contengan los requisitos del artículo 77° del Código Tributario es asegurar que el administrado conozcan los reparos formulados por la Administración y que sustenten la emisión del valor, a fin que puedan ejercer su derecho de defensa, el que se vería restringido si se desconocieran los motivos del valor. En tal sentido, también se declara la nulidad de la apelada.

**11477-1-2017 (26/12/2017)**

**Nulidad de orden de pago por no ajustarse al numeral 3) del artículo 78° del Código Tributario.**

Se declaran nulas las órdenes de pago emitidas por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta - Régimen Agrario 885 Cuenta Propia. Se señala que la emisión de los valores se sustenta en el desconocimiento

del saldo a favor de períodos anteriores consignado en las declaraciones de la recurrente, en virtud de los saldos a favor determinados en resoluciones de determinación emitidas en un procedimiento de fiscalización, supuesto que no se encuentra comprendido en el numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario. En consecuencia, se declara la nulidad de la resolución apelada.

**06091-2-2017 (14/07/2017)**

**Nulidad de orden de pago girada por desconocimiento de pérdidas compensable de ejercicios anteriores**

Se declara nula la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la orden de pago girada al amparo del numeral 3 del artículo 78° del Código Tributario y por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, así como nulo dicho valor. Se menciona que la Administración giró la orden de pago impugnada como consecuencia del desconocimiento parcial de la pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores, lo que no correspondía, pues ésta no consiste en saldo a favor, crédito o pago a cuenta realizado con anterioridad, como lo prevé el referido numeral 3 del artículo 78° del citado código. Se indica que la Administración también giró la orden de pago impugnada al desconocer el íntegro del saldo a favor del ejercicio anterior, desconocimiento que se sustentó en una resolución de determinación girada por el ejercicio 2008, que determinó un menor saldo a favor, que incidió en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, supuesto que igualmente no ha sido previsto en el aludido numeral, pues no corresponde a tributos derivados de errores materiales, sino de reparos efectuados en la citada resolución de determinación, por lo que en aplicación del criterio de observancia obligatoria contenido en la Resolución N° 02256-4-2016, procede declarar la nulidad de la referida orden de pago, así como de la apelada.

**06549-10-2017 (26/07/2017)**

**Impugnación de valor que corresponde a otra persona**

Se declara nula la resolución que declaró improcedente el recurso de reclamación presentado contra la orden de pago girada por Impuesto Predial del año 2016. La contribuyente presentó recurso de reclamación contra una orden de pago girada por Impuesto Predial del año 2016 a nombre de otro contribuyente. Mediante la resolución apelada, la Administración emitió pronunciamiento sin advertir que el valor impugnado no había sido girado a la recurrente, lo que contraviene lo establecido en el artículo 132° del Código Tributario, en tal sentido, se ha infringido el procedimiento legal establecido, por lo que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, concordado con el último párrafo del artículo 150° del citado código, corresponde declarar la nulidad de la apelada y dado que se cuenta con los elementos para resolver, procede emitir pronunciamiento sobre la reclamación formulada. Como se ha expuesto, los deudores tributarios directamente afectados por actos de la Administración pueden interponer recurso de reclamación, siendo que en el caso de autos, la recurrente no es el deudor tributario de la deuda cuestionada, por lo que carece de legitimidad para obrar; en tal sentido, corresponde declarar improcedente la reclamación formulada.

**09469-4-2017 (24/10/2017)**

**Se declara la nulidad del concesorio por haber sido efectuado de forma incompleta, no advirtiéndose que se haya requerido a la recurrente que subsane algún requisito de admisibilidad.**

Se declara nulo el concesorio de la apelación al no haber la Administración elevado el expediente de apelación respecto de la totalidad de los valores, no obstante que fueron impugnados, ni se advierte que se hayan evaluado los requisitos de admisibilidad del recurso de apelación o que se hubiere requerido a la recurrente a efecto que cumpliera con subsanar algún requisito de admisibilidad respecto de dichos valores, por lo que el concesorio adolece de nulidad.

**07185-7-2017 (16/08/2017)**

**No procede emitir una resolución "en cumplimiento" de lo resuelto por el Tribunal Fiscal cuando ya existe materia decidida por éste.**

Se declara nula la apelada. Como antecedente se señala que mediante la RTF N° 00876-11-2012 se confirmó una resolución que declaró improcedente la solicitud de prescripción referida al Impuesto Predial de 2004 y que "en cumplimiento" de dicha resolución, la Administración emitió la apelada declarando improcedente la solicitud de prescripción del Impuesto Predial de 2004, lo que no correspondía puesto ello ya era materia decidida por el Tribunal Fiscal. Asimismo, se da trámite de solicitud de prescripción del Impuesto Predial del año 2004, al extremo del escrito de apelación de 8 de abril de 2013 en el que formula dicha pretensión, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.

**06897-7-2017 (09/08/2017)**

**Nulidad de resoluciones de determinación por no haber sido convalidadas respecto de la totalidad de sus requisitos.**

Se declaran nulas las resoluciones de determinación girada por Arbitrios Municipales del año 2013 así como la resolución apelada toda vez que la Administración en la apelada reconoce que los valores recurridos no han indicado en forma expresa las bases imponibles, por lo que con la finalidad de convalidarlos las ha señalado, no obstante, ha omitido la información referida a los criterios que se han utilizado para la distribución del costo del servicio respecto de cada arbitrio, en aplicación de lo que dispone la Ordenanza N° 1752 para el año 2014. En consecuencia, al no ajustarse la emisión de las resoluciones de determinación a lo dispuesto por el artículo 77º del Código Tributario, y dado que la Administración no ha efectuado la convalidación respectiva de la totalidad de sus requisitos, los referidos valores, resultan nulos, al igual que la apelada, de acuerdo con el numeral 13.1 del artículo 13º de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

**06752-5-2017 (08/08/2017)**

**Si no se notifica conforme a ley los requerimientos en que se sustentan los valores se produce la nulidad de todo lo actuado con posterioridad.**

Se declara nula la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación giradas por Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2009 y enero a noviembre de 2010 y las resoluciones de multa giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178º y numerales 1 y 5 del artículo 177º del Código Tributario, y nulos dichos valores, los resultados de los requerimientos en que se sustentan los mismos y la notificación de los referidos requerimientos. Se indica que el primer requerimiento cursado en la fiscalización y los demás requerimientos en los que se sustentan los citados valores no fueron notificados de conformidad con el inciso f) del artículo 104º, en tal sentido, al no haberse realizado la notificación de los mencionados actos con arreglo a ley, la Administración incumplió lo establecido en el artículo 2º del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, por lo que son nulas la notificación de los aludidos requerimientos, y en aplicación del numeral 13.1 del artículo 13º del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General son nulos los resultados de dichos requerimientos, los valores y la apelada. Se señala que no se aprecia elemento alguno que permita determinar la existencia de notificación tácita de los mencionados requerimientos, siendo que adicionalmente la recurrente no presentó la documentación solicitada en los mismos.

**Requisitos para admitir a trámite la apelación**

**06795-1-2017 (09/08/2017)**

**Cuando la apelación no es parcial, no corresponde requerir el pago previo**

Se declara nula la resolución apelada, por cuanto de la revisión del recurso de reclamación presentado por la recurrente, se aprecia que esta impugnó la totalidad de la deuda contenida en la resolución de determinación, no haciendo ninguna alusión en su reclamación a que la impugnación era parcial, en

consecuencia, no correspondía que la Administración le requiriera el pago de la deuda no reclamada y declarada inadmisible la reclamación por tal motivo, debiendo la Administración emitir nuevo pronunciamiento dado que en esta instancia no es posible que se emita pronunciamiento sobre el fondo del asunto, toda vez que en autos no se cuenta con los elementos suficientes para ello.

**06881-7-2017 (09/08/2017)**

**Caducidad del plazo de apelación.**

Se confirma la resolución apelada, toda vez que la recurrente interpuso recurso de apelación contra la resolución que resolvió el pedido de anulación de deuda, una vez vencido el plazo de seis (6) meses previsto por el artículo 146° del Código Tributario, por lo que a la fecha de interposición de dicho recurso había operado la caducidad y por tanto, la apelación presentada resulta inadmisible.

**Apelación de puro derecho**

**08062-2-2017 (13/09/2017)**

**Actos reclamables**

Se declara improcedente la apelación de puro derecho. Como antecedente se explica que mediante la RTF N° 12040-2-2009 se declaró fundada una queja presentada por la recurrente y se ordenó la devolución de importes retenidos e imputados, siendo que en cumplimiento de ello, se emitieron de oficio las resoluciones apeladas. Al respecto, se señala que conforme con el criterio de la RTF N° 8879-4-2009 (observancia obligatoria) la Administración debe expedir la resolución correspondiente en el procedimiento de cobranza coactiva en un plazo de 10 días y que dicha resolución es una de cumplimiento, emitida al amparo del artículo 156° del Código Tributario, por lo que la resolución materia de autos, al ser emitida en cumplimiento, no es una resolución reclamable, prevista por el artículo 135° del citado código. Además, conforme con el criterio de la RTF N° 2214-5-2005, únicamente procede apelación de puro derecho contra actos que son susceptibles de ser reclamados, lo que no sucede en el caso de autos, por lo que el recurso presentado no puede calificar como uno de puro derecho, por lo que se declara improcedente la apelación. A título ilustrativo se precisa que mediante la RTF N° 2732-2-2010 se declaró fundada una queja presentada por el recurrente ante el incumplimiento de la Administración de lo dispuesto por la RTF N° 12040-2-2009, señalando que si bien se habían emitido las resolución materia de apelación en el presente caso, también se dispuso su aplicación contra deudas pendientes de pago, cuando correspondía que se pusiera a su disposición los montos retenidos. Se indica además que posteriormente la Administración ha emitido otras resoluciones mediante las que se aprobó la emisión de cheques y se dejó sin efecto la aplicación efectuada. Voto singular: En el sentido que al haberse concluido que el recurso materia de autos no puede calificar como una apelación de puro derecho, no debe emitirse pronunciamiento sobre la efectiva devolución de los importes retenidos.

**Revocación, modificación o sustitución de los actos antes de su notificación**

**06805-1-2017 (09/08/2017)**

**Aplicación del artículo 107° del Código Tributario.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra resoluciones de determinación y de multa, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero, febrero y junio de ejercicio 2015 y la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, al haberse verificado que la recurrente no sustentó la emisión de las notas de crédito objetadas. Se señala que la recurrente aduce la nulidad del procedimiento de fiscalización y de los valores porque no se habría analizado lo presentado el 30 de noviembre de 2016, alegando que los valores se emitieron antes de ello. Al respecto, se señala que conforme con el artículo 107° del Código Tributario los actos de la Administración pueden ser revocados, modificados o sustituidos por otros antes de su notificación. Asimismo, como se ha señalado en la RTF N° 004462-4-2016, la Administración debe verificar las pruebas presentadas y alegatos formulados al emitir los valores impugnados o efectuar la modificación de éstos a efecto de incorporar dicho análisis conforme con el

citado artículo 107°. De otro lado, debe considerarse que la fiscalización culmina con la notificación de los valores y que conforme con el artículo 106°, su notificación surte efecto desde el día hábil siguiente a su recepción, entrega o depósito, según sea el caso. Sobre el particular, conforme con lo señalado, la Administración podía efectuar la modificación de los valores a efecto de incorporar el análisis de los documentos presentados el 30 de noviembre de 2016, siendo que en el presente caso se incluyó dicho análisis en el Anexo de los valores, los que fueron notificados el 9 de diciembre de 2016, por lo que no procede amparar la nulidad deducida.

#### **Formación del expediente**

**07328-2-2017 (22/08/2017)**

#### **Recomposición del expediente**

Se remiten los actuados a la Administración sobre la apelación interpuesta contra la resolución de intendencia que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación y de multa a efecto que adopte las medidas necesarias para la reconstrucción del expediente en observancia de los plazos previstos por el artículo 140 del Código Procesal Civil, luego de lo cual deberá elevarlo al Tribunal Fiscal, para su resolución. Se indica que mediante proveído se requirió a la Administración que remitiera los papeles de trabajo originales de la fiscalización que dio origen a los valores emitidos por Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de enero a abril y agosto a diciembre de 2008, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a abril y diciembre de 2008 y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. Se menciona que la Administración indicó que elevó la mencionada información con anterioridad. Se señala que a efecto de emitir pronunciamiento resulta necesario contar con la documentación solicitada y toda vez que se advierte que la Administración no la ha remitido, corresponde remitir los actuados a aquélla a efecto que adopte las medidas necesarias para la reconstrucción del expediente. VOTO DISCREPANTE: Se indica que se advierte que la Administración no ha remitido la mencionada información requerida, las cuales son indispensables para establecer si los valores relacionados con ella han sido emitidos conforme a ley, por lo que se debe revocar la apelada y dejar sin efecto dichos valores.

#### **TEMAS VARIOS**

##### **Responsabilidad solidaria**

**07684-8-2017 (29/08/2017)**

##### **Aplicación del numeral 2 del artículo 18° del Código Tributario, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 28647.**

Se confirma la apelada en el extremo impugnado que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación giradas por retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los períodos julio a setiembre de 2005. Se señala que el numeral 2 del artículo 18° del Código Tributario, modificado por el artículo 9° del Decreto Legislativo N° 953, decreto legislativo vigente desde el 6 de febrero de 2004 al 11 de diciembre de 2005, establecía que la responsabilidad solidaria cesaría al vencimiento del año siguiente a la fecha en que se debía efectuar la retención. Se indica que el numeral 2 del artículo 18° del Código Tributario, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 28647, vigente desde 12 de diciembre de 2005, ya no hace referencia al plazo de caducidad de un año que estableció el Decreto Legislativo N° 953, por lo que a la responsabilidad solidaria por las omisiones a la retención se le aplica los plazos de prescripción del Código Tributario. Se menciona que el plazo de caducidad de un año a que se refería el numeral 2 del artículo 18° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, sobre la calidad de responsable solidaria de la recurrente respecto a las omisiones a las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados correspondientes a los períodos de julio a setiembre de 2005, aún no se había cumplido (31 de diciembre de 2006) a la entrada en vigencia del artículo 1° de la Ley N° 28647 (12 de diciembre de 2005), por lo que en aplicación de la teoría de los hechos cumplidos y el principio de aplicación inmediata de la norma, procede aplicar a la

responsabilidad solidaria de la recurrente por las referidas omisiones a las retenciones correspondientes a los períodos de julio a setiembre de 2005 lo previsto por el citado artículo 1° de la Ley N° 28647 y en consecuencia, la responsabilidad solidaria de ésta no caducó al amparo de lo previsto por el artículo 9° del Decreto Legislativo N° 953, como alega la recurrente. Se da trámite de solicitud no contenciosa al extremo del escrito de apelación en el que la recurrente solicita la compensación de los pagos indebidos por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados del período de diciembre de 2005 con la deuda por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados del período de setiembre de 2005. Se indica que la posición adoptada por la Administración en el Informe N° 262-2008-SUNAT/2B0000, respecto a la responsabilidad solidaria a que se refiere el numeral 2 del artículo 18° del Código Tributario, no implica un cambio de criterio de aquélla, sino el acatamiento de la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 0002-2006-PI/TC, con los efectos que de ésta derivan, por tanto el criterio del referido Informe y la argumentación contenida en los valores impugnados no califica como duplicidad de criterio.

#### **11359-5-2017 (21/12/2017)**

##### **Límite temporal de la responsabilidad solidaria.**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de determinación que atribuye a la recurrente responsabilidad solidaria respecto de las deudas contenidas en diversas resoluciones de determinación y de multa por tributos y multas generados en el ejercicio 2008 y posteriores, giradas a nombre de la empresa transferente de un bloque patrimonial en una escisión parcial, y se deja sin efecto la resolución de determinación impugnada. Se indica que si bien a la recurrente podría atribuirse la calidad de responsable solidario, ello sólo resulta procedente respecto de las deudas generadas y pendientes de pago a la fecha de producirse la causal de responsabilidad solidaria, esto es al 1 de enero de 2008, fecha en que surte efectos la escisión, y no por deudas generadas con posterioridad. Se señala que resulta de aplicación del criterio seguido por este Tribunal en las Resoluciones N° 5357-3-2017 y 07299-10-2017, según el cual el límite temporal de la responsabilidad solidaria corresponde a las deudas generadas y pendientes de pago a la fecha de producirse la causal de responsabilidad solidaria; por lo que en el caso de reorganización de sociedades o empresas corresponderá a las obligaciones tributarias generadas y pendientes de pago a la fecha que tiene efectos la reorganización, habida cuenta que a la fecha de generación o nacimiento de la obligación tributaria, ésta se encontraba garantizada con el patrimonio de la empresa transferente.

#### **05984-2-2017 (12/07/2017)**

##### **Responsabilidad solidaria por adquisición de activos y/o pasivos del deudor tributario.**

Se confirma la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación presentado contra una resolución de determinación mediante la que se atribuyó responsabilidad solidaria a la recurrente en aplicación del numeral 3) del artículo 17° del Código Tributario, conforme con el cual, son responsables solidarios los adquirentes del activo y/o pasivo de empresas o entes colectivos con o sin personalidad jurídica. De autos se aprecia que: 1. Conforme con la partida registral de la adquirente, el 1 de setiembre de 2010 se nombró a un gerente general y a una apoderada, 2. Conforme con la partida registral de la recurrente, ésta se constituyó el 22 de setiembre de 2010, encontrándose entre sus socios a los indicados representantes de la adquirente, quienes a su vez fueron nombrados gerente general y presidenta del directorio. 3. La recurrente, representada por el gerente general que tenía en común con la transferente, adquirió de ésta un terreno mediante dación en pago, por el monto de S/. 400,000, como parte de pago de una deuda de S/. 1,100 000, cuando dicho terreno estaba valorizado en más de seis millones de soles. 4. Asimismo, la recurrente adquirió de la transferente diversos bienes muebles (maquinaria de la producción). En tal sentido, al compartir al mismo gerente y apoderada, se considera que la recurrente tenía pleno conocimiento de las deudas originadas por la transferente de los activos, en consecuencia, toda vez que la transferente transfirió parte de sus activos, perdió capacidad para afrontar sus obligaciones tributarias, mientras que la recurrente se situó en mejores condiciones para afrontar dicha deuda. Se revoca la apelada en el extremo referido a deuda generada con posterioridad a la adquisición puesto que la responsabilidad alcanza a las deudas generadas a la fecha de la

adquisición. Se señala además que la recurrente alega la prescripción de la deuda por la que se le imputa responsabilidad, no obstante, dicho plazo fue interrumpido y se mantuvo suspendido durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario iniciado contra los valores que contenían la deuda.

### **Pago**

#### **09827-5-2017 (08/11/2017)**

**El artículo 32º del Código Tributario no prevé como medios de pago de la deuda tributaria los Bonos de Reconstrucción y de Desarrollo regulados por la Ley N° 24030 y los Bonos Tipo C de COFIDE.**

Se confirma la apelada que declaró inadmisible la reclamación formulada contra la orden de pago girada por acumulación de tres o más cuotas vencidas e impagadas del fraccionamiento otorgado al amparo de la Ley de Reactivación a través del Sinceramiento de las Deudas Tributarias - RESIT - Ley N° 27681. Se indica que el valor impugnado ha sido emitido por la acumulación de tres o más cuotas vencidas e impagadas, correspondientes al Sistema de Reactivación a través del Sinceramiento de Deudas Tributarias - RESIT - Ley N° 27681, con arreglo a lo establecido en el artículo 78º del Código Tributario y el numeral 7.2 del artículo 7º de la Ley N° 27681. Se menciona que la reclamación formulada contra la orden de pago impugnada fue presentada vencido el plazo de 20 días hábiles a que se refiere el artículo 136º del citado código, por lo que correspondía que la recurrente acreditara el pago previo de la deuda impugnada, lo que no hizo a pesar de ser requerida para ello, por lo que corresponde confirmar la apelada. Se señala en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que se debe cancelar la deuda impugnada mediante su compensación con los Bonos de Desarrollo regulados por la Ley N° 24030 y Bonos Tipo C de COFIDE, que este colegiado en las Resoluciones N° 04540-2-2013, 20105-8-2011, entre otras, ha precisado que el artículo 32º del Código Tributario no prevé como medios de pago de la deuda tributaria los Bonos de Reconstrucción y de Desarrollo regulados por las Leyes N° 23592 y 24030, siendo dichas resoluciones aplicables a los Bonos de Desarrollo y Bonos Tipo C de COFIDE. En consecuencia, toda vez que estos últimos no han sido reconocidos como un medio de pago de la obligación tributaria, carece de sentido determinar el monto por el que tales documentos deberían haber sido reconocidos para efectos de compensarlos con la deuda impugnada, por lo que lo alegado por la recurrente en este sentido no resulta atendible.

### **Prescripción**

#### **07135-2-2017 (16/08/2017)**

**Prescripción de la acción para solicitar la devolución de pagos indebidos y/o en exceso por concepto de ITAN**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación contra la resolución que a su vez declaró improcedente las solicitudes de devolución por concepto de ITAN no aplicado, por cuanto a la fecha en que la recurrente presentó las solicitudes de devolución materia de autos, había transcurrido el plazo de prescripción de la acción de la recurrente para efectuar tal solicitud. Al respecto se señala que el inicio del cómputo del plazo prescriptorio se efectuó según lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 44º del Código Tributario, esto es, al 1 de enero siguiente a la fecha en que el pago indebido o en exceso devino en tal, teniendo en consideración que los pagos del ITAN no aplicados de los ejercicios 2005, 2007 a 2009, devinieron en pagos indebidos y/o en exceso con ocasión de la presentación de las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2005, 2007 a 2009, en las cuales se determinó saldo a favor del Impuesto a la Renta, por lo que a la fecha de presentación de la solicitud de devolución de autos (26 de abril de 2016), el plazo prescriptorio de 4 años de la acción para solicitar la devolución ya había transcurrido.

#### **10246-2-2017 (22/11/2017)**

### **Solicitud de prescripción**

Se declara nula la apelada que declaró improcedente una solicitud de prescripción, al haberse verificado que la Administración emitió pronunciamiento respecto de la acción para exigir el pago de deudas contenidas en órdenes de pago, así como de deudas autoliquidadas por concepto de Impuesto General a las Ventas y Régimen Especial de Impuesto a la Renta, lo que no fue solicitado por la recurrente, quien solicitó se declaré la prescripción de la acción para aplicar sanciones respecto de dichas deudas, vulnerándose con ello el procedimiento legal establecido, conforme a lo previsto por el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario. Asimismo, en aplicación del artículo 150° del citado código, al contarse con los elementos suficientes se emite pronunciamiento sobre el fondo del asunto y se declara improcedente la referida solicitud, pues sólo las infracciones son susceptibles de ser sancionadas, no así los tributos.

**08039-8-2017 (12/09/2017)**

#### **Prescripción de la acción para solicitar la devolución**

Se confirma la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación contra la resolución que declaró improcedente las solicitudes de devolución de montos embargados por Arbitrios Municipales de los años 2006 a 2009, toda vez que estos embargos ocurrieron durante los años 2009 y 2010, iniciándose el plazo de prescripción para solicitar su devolución el primer día hábil de enero de 2010 y de 2011, habiendo transcurrido hasta el primer día hábil de enero de 2014 y 2015 sin verificarse actuaciones que tuvieran por efecto interrumpir o suspender su transcurso, por lo que éste había culminado al presentarse las solicitudes de fecha 20 de noviembre de 2015.

#### **Fraccionamiento del artículo 36º del Código Tributario**

**06807-1-2017 (09/08/2017)**

#### **Pago mediante número de pago de SUNAT (NPS) generado por los sistemas de la Administración.**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia que declaró la pérdida del aplazamiento con fraccionamiento otorgado al amparo del artículo 36º del Código Tributario y se deja sin efecto esta última, toda vez que la Administración sustenta la pérdida del aplazamiento con fraccionamiento en el hecho que la recurrente no pagó el interés del aplazamiento y que el mismo debía ser cancelado solo mediante NPS (número de pago de SUNAT) generado por los sistemas de la Administración. No obstante, conforme con lo dispuesto en el numeral 18.2 del artículo 18º de la RS N° 042-2016/SUNAT, se dispone que los pagos de la deuda comprendida en el refinaciamiento se realizan a través del sistema pago fácil o mediante SUNAT Virtual o en los bancos habilitados utilizando el NSP, los cuales generan el formulario 1663-boleta de pago, respectivamente. En tal sentido, la Administración había informado indebidamente a la recurrente que este pago solo debía efectuarse mediante NPS, lo que resulta contrario a lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N° 190-2015-SUNAT y por tanto no procede imputar tal omisión, no encontrándose arreglada a ley la pérdida del fraccionamiento declarada por la Administración.

#### **Devolución**

**09502-10-2017 (25/10/2017)**

#### **Interés moratorio**

Se revoca la resolución que declaró infundada la reclamación parcial formulada contra la resolución, que declaró procedentes las solicitudes de devolución presentadas sin considerar los intereses respectivos. En el caso de autos se señala que la Administración utilizó los fondos disponibles de la cuenta de detacciones de la recurrente para cancelar deudas tributarias por concepto de dividendos, resultando dichos pagos como indebidos, procediendo con su devolución pero sin incluir el correspondiente interés moratorio. Al respecto se indica que en los casos en que el monto ingresado como recaudación (proveniente de una cuenta de detacciones) se haya aplicado con efecto de pagos contra tributos y períodos específicos, al devenir estos en pagos indebidos o en exceso, corresponderá su devolución,

así como la aplicación del interés fijado por la Administración Tributaria de conformidad con lo estipulado en el artículo 38° del anotado código.

#### **09604-4-2017 (27/10/2017)**

#### **Intereses de devolución cuando se efectúa una compensación indebida a causa de una resolución emitida por la Administración.**

Se revoca la apelada en el extremo impugnado mediante el que se dispuso la compensación del saldo no aplicado del ITAN de 2010 con la deuda por IGV de febrero, marzo y mayo a julio de 2008 y por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 y numeral 12.2 del artículo 12° del DL N° 940. Se señala que la recurrente solicitó la devolución, lo que fue reconocido por la Administración quien dispuso la compensación contra resoluciones de determinación y de multa que fueron declaradas nulas, por lo que la recurrente alega que habiéndose dispuesto la compensación mediante un documento emitido por la Administración para el cálculo del interés de devolución debe aplicarse el inciso a) del artículo 38° (que prevé la aplicación de la TIM del artículo 33° del Código Tributario) y no conforme con el inciso b) como dispuso la Administración (que prevé la aplicación de la TIPMN multiplicada por 1.20). Al respecto, se señala que mediante una resolución de la Administración se declaró la nulidad de los aludidos valores siendo que la compensación indebida contra éstos fue realizada como consecuencia de la emisión de una resolución de la Administración, por lo que al efectuarse la devolución corresponde aplicar el inciso a) del artículo 38° a partir de la fecha en la que se efectuó la compensación. En tal sentido, la Administración debe liquidar los intereses moratorios conforme con lo señalado en la presente resolución.

#### **Efectos de declaraciones juradas rectificadorias**

#### **10973-8-2017 (12/12/2017)**

#### **La presentación de una declaración jurada sustitutoria no implica que deba desconocerse la existencia de la declaración jurada original.**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la orden de pago emitida por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de diciembre de 2013, que fue girada al amparo del numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario, toda vez que si bien dicha orden de pago fue girada en base a lo declarado por la recurrente, la deuda tributaria actualizada correspondía únicamente a los intereses moratorios generados por el no pago oportuno del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de diciembre de 2013 desde la fecha en que devino en exigible, esto es el 22 de enero de 2014, hasta la fecha de vencimiento o determinación de la obligación principal, esto es el 23 de enero de 2014, fecha de presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, aun cuando hubiera sido sustituida el 19 y 28 de marzo de 2014, pues la presentación de las declaraciones juradas sustitutorias no implica que deba desconocerse la existencia de la declaración jurada original, habiendo la Administración calculado los intereses moratorios hasta la fecha de presentación de la última declaración jurada sustitutoria, debiendo esta última efectuar el cálculo de los referidos intereses con arreglo a ley.

### **INFRACCIONES Y SANCIONES**

#### **Numeral 1 del artículo 174**

#### **09823-2-2017 (08/11/2017)**

#### **Corte de fluido eléctrico no exime de emitir comprobante de pago**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra una resolución de intendencia que dispuso el cierre temporal de establecimiento por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario, toda vez que se encuentra acreditada la comisión de la infracción acotada de la revisión del acta probatoria que sustenta la infracción, dado que ésta cumple con los requisitos previstos en el Reglamento del Fedatario Fiscalizador. En cuanto a lo

alegado en el sentido de que el corte de fluido eléctrico le impidió emitir el comprobante de pago mecanizado, se señala que pudo emitirse de forma manual, habiéndose mostrado el respectivo talonario de boletas de venta.

#### **Numeral 5 del artículo 174**

**08044-8-2017 (12/09/2017)**

#### **Infracción por no contar con la Guía de Remisión Transportista (no consignar en forma impresa el número de registro del transportista)**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra una resolución de multa girada en sustitución de la sanción de internamiento temporal de vehículo por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 174° del Código Tributario, en atención a que se encuentra acreditada la infracción, toda vez que en el momento de la intervención efectuada por el fedatario de la Administración, la recurrente no contaba con la guía de remisión transportista, la cual debía contar con los requisitos establecidos por el numeral 19.2 del artículo 19° del Reglamento de Comprobantes de Pago, entre otros, el consignar en forma impresa, como dato de identificación del transportista, el número de registro otorgado por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones al sujeto que presta el servicio de transporte. Se revoca la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra una resolución de multa girada en sustitución de la sanción de internamiento temporal de vehículo por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 174° del Código Tributario, y se deja sin efecto tal valor, al no establecerse correctamente el criterio por el cual se sustituye la sanción de internamiento por la multa al momento de elaborarse el acta probatoria.

#### **Numeral 9 del artículo 174**

**06487-10-2017 (25/07/2017)**

#### **Caso en el que la vía penal se ha establecido que el documento denominado guía de remisión remitente que sirvió de sustento al acta probatoria y que dio origen al valor impugnado no fue efectivamente emitido por la recurrente.**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de multa girada por la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174° del Código Tributario, así como se deja sin efecto dicho valor. Se indica que de la revisión del Acta Probatoria, sustento del valor impugnado, se aprecia que el fedatario dejó constancia que intervino un vehículo y que detectó que en el documento que sustentaba la remisión de bienes, el motivo de traslado no correspondía, toda vez que se indicó como motivo de traslado la remisión entre establecimientos de la misma empresa, siendo que los consignados como punto de partida y de llegada no se encontraban declarados por la recurrente como establecimientos anexos ante la Administración, y en consecuencia dicho documento no reunía los requisitos y características para ser considerado guía de remisión remitente, por lo que le comunicó la comisión de la infracción prevista en el numeral 9 del artículo 174° del Código Tributario. Se menciona que en la vía penal se ventiló un proceso en el que se estableció si el referido documento que sirvió de sustento al Acta Probatoria y que dio origen a la resolución de multa impugnada fue efectivamente emitido por la recurrente, siendo que en aquél se concluyó que dicho documento no fue emitido por la recurrente, por lo que corresponde revocar la apelada y dejar sin efecto la citada resolución de multa.

#### **Numeral 1 del artículo 175**

**09335-8-2017 (20/10/2017)**

#### **Casos en los que no hay obligación de llevar Registro de Costos**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra una resolución de multa girada por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario, toda vez que no se encuentra acreditada la comisión de la infracción, al comprobarse que no es posible

exigir la obligación de anotar información en el Registro de Costos a una empresa prestadora de servicios como lo es la recurrente. Se señala que de la revisión los contratos proporcionados y de los libros y registros contables, se apreciaba que sus costos principalmente se encontraban constituidos por los servicios brindados a empresas, referidos a cesión y mantenimiento de equipos, comercialización de servicios y servicios corporativos, servicios de recaudación, contabilidad, tesorería, comercialización y cobros, a lo que cabe agregar que no ha acreditado que la actividad de la recurrente implique un proceso productivo que origine un bien material o físico que deba ser valuado y que se encuentre disponible para su venta y que califique como inventario, que la obligue a llevar un Registro de Costos. Se indica que resulta de aplicación el precedente de observancia obligatoria establecido en la Resolución N° 08246-8-2015.

#### **Numeral 1 del artículo 176**

**09607-4-2017 (27/10/2017)**

#### **Notificación de las resoluciones de Exclusión del Régimen de Buenos Contribuyentes mediante Notificaciones SOL**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación contra la resolución de multa emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, al haberse presentado la declaración jurada del ejercicio 2015 fuera del plazo establecido, no resultando aplicable el Régimen de Buenos Contribuyentes. Se señala que si bien no se encontraba prevista en la Resolución de Superintendencia N° 014-2008/SUNAT la notificación de las resoluciones de Exclusión del Régimen de Buenos Contribuyentes mediante Notificaciones SOL, el Decreto Supremo N° 321-2014-EF habilitó a la Administración a efectuar dichas notificaciones mediante la modalidad prevista por el inciso b) del artículo 104° del Código Tributario.

**07076-1-2017 (15/08/2017)**

#### **No se configura la infracción cuando no se presenta la declaración a que se refiere el inciso b) del artículo 14 de la Ley de Tributación Municipal.**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de multa giradas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 176° del Código Tributario, dado que se sustentan en no haber presentado la declaración jurada establecida en el inciso b) del artículo 14° de la Ley de Tributación Municipal dentro del plazo establecido (con ocasión de transferencias de propiedad), siendo que en la Resolución N° 10079-7-2007, este Tribunal ha establecido que la declaración anual a la que se refiere el inciso a) del artículo 14° de la Ley de Tributación Municipal constituye una que contiene la determinación del Impuesto Predial y que debe ser presentada hasta el último día hábil del mes de febrero, por lo que su omisión ocasiona la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 176° del Código Tributario, en tanto que el inciso b) del mismo artículo dispone la obligación de presentar una declaración que no contiene dicha determinación, por lo que su incumplimiento genera la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2) del artículo 176° del mismo código, por lo que se dejan sin efecto dichos valores sustentados en dicho incumplimiento.

**07542-1-2017 (8/25/2017)**

#### **Caso en el que se probó judicialmente que un tercero utilizó sin consentimiento del recurrente la clave SOL y declaró a personas como trabajadores a ESSALUD que en realidad no mantenían vínculo laboral con dicho recurrente.**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación contra una resolución de multa girada por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 176° del Código Tributario. Al respecto, se aprecia de autos la sentencia del Poder Judicial remitida por la Administración en la que se señala como hechos imputados que el contador del recurrente reconoció que recibió la clave SOL de este último y que sin su consentimiento la utilizó para declarar a personas como sus trabajadores ante ESSALUD, habiéndose

constatado que dicho contador indujo a error a ESSALUD al presentar como trabajadores a personas que no tenían vínculo laboral con el recurrente, y que presentó declaraciones (PDT) que consignaron como trabajadores a personas que no tenían tal condición respecto del recurrente. Por tales razones, se consideró que no estaba acreditado que el recurrente estuviera obligado a presentar la declaración jurada por Aportaciones a ESSALUD por el periodo enero de 2008 y, en consecuencia, que hubiera incurrido en la infracción imputada.

#### **Numeral 2 del artículo 176**

**09132-7-2017 (13/10/2017)**

##### **Nulidad de resolución de multa por no señalar el fundamento que sustenta su emisión.**

Se declara la nulidad de la resolución de determinación girada por Arbitrios Municipales al haber sido girada sin cumplir lo previsto por el artículo 77° del Código Tributario puesto que no contiene el "cuanto" de al que equivalen las bases imponibles. Se declara la nulidad de las resoluciones de multa por cuanto fueron emitidas por el numeral 2) del artículo 176° del Código Tributario, consignando además que se emitía por "no presentar otras declaraciones o comunicaciones dentro de los plazos establecidos (no declarar transferencias de dominio y/o o cuando el predio sufra modificaciones en sus características que sobrepasen el valor de cinco (5) UIT" en tal sentido, el valor no expresa de forma inequívoca cuál es la obligación formal cuya omisión habría generado la aplicación de la multa al haber señalado de manera simultánea dos supuestos que pueden acarrear la comisión de la infracción (no declarar una transferencia y no declarar un cambio de valor). En tal sentido, dichos valores no señalan cuál es el fundamento que sustenta su emisión. Asimismo, se declara la nulidad de la resolución apelada.

#### **Numeral 5 del artículo 177**

**08944-8-2017 (06/10/2017)**

##### **No se comete la infracción cuando se presenta la información solicitada y no se requirió una estructura específica para el análisis requerido**

Se confirma la apelada en el extremo de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, contenida en una resolución de determinación, cuyos reparos por gastos no sustentados y diferencia entre lo declarado y lo registrado en el Libro Mayor se encuentran conformes a ley. Se confirma en cuanto a la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 175° al verificarce que el recurrente llevaba con atraso mayor al permitido el Registro de Percepciones. Asimismo, en cuanto a las infracciones previstas por los numerales 1 y 5 del artículo 177°, se señala que la recurrente no exhibió el Registro de Inventarios Permanente en Unidades Físicas que se encontraba obligado a llevar ni el detalle de los préstamos recibidos o entregados. Se revoca la apelada en el extremo de otra resolución de multa girada por la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario puesto que el recurrente presentó el análisis detallado del costo de ventas solicitado mediante un requerimiento y además presentó el libro de inventarios y balances, el libro mayor, y el registro de compras, referentes contables para establecer el saldo inicial de mercadería y las compras de mercadería a fin de determinar el referido costo de ventas, siendo que el anotado requerimiento no tuvo un anexo en particular sobre la forma o estructura en la que debía hacerse el análisis detallado del costo de ventas.

#### **Numeral 13 del artículo 177**

**08970-4-2017 (10/10/2017)**

##### **No efectuar las retenciones del IR de quinta categoría en el plazo de ley.**

Se confirma la resolución apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de determinación emitida por retenciones de Impuesto a la Renta de quinta categoría, toda vez que la recurrente no ha desvirtuado los reparos en la etapa de fiscalización por efectuar retenciones y no haberlas empozado al fisco. Asimismo se acredita la comisión de las infracciones incurridas por el

numeral 13 del artículo 177º del Código Tributario por omitir efectuar dichas retenciones respecto de los conceptos de chofer y mayordomo que constituyen rentas de quinta categoría, así como del numeral 1) del artículo 176º del Código Tributario por no presentar las declaraciones vinculadas con dichas retenciones de quinta categoría del Impuesto a la Renta.

#### **Numeral 1 del artículo 178**

**08870-8-2017 (04/10/2017)**

**Si la resolución de determinación, que sustentaría la emisión de la resolución de multa girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, no fue notificada con arreglo a ley, no se encuentra acreditada la infracción imputada.**

Se revoca la apelada en el extremo de la resolución de multa girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario vinculada al Impuesto General a las Ventas de agosto de 2010, dado que la Administración comunicó a esta instancia que la deuda contenida en dicho valor se extinguió en virtud de lo dispuesto en el artículo 11º del Decreto Legislativo N° 1257. Se revoca la apelada en el extremo de la resolución de multa girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario vinculada al Impuesto General a las Ventas de junio de 2010 y se deja sin efecto dicho valor, al no encontrarse acreditado que la resolución de determinación, girada por Impuesto General a las Ventas de junio de 2010 y que sustentaría la emisión de la resolución de multa bajo análisis, fue notificada con arreglo a ley, por lo que no se encuentra acreditada la infracción imputada. Se dispone que se tenga por concluido el procedimiento contencioso tributario en el extremo de otras resoluciones de multa giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario y de la resolución de multa girada por la infracción tipificada por el punto 1 del numeral 12.2 del artículo 12º del Decreto Legislativo N° 940, toda vez que se advierte que la recurrente solicitó acoger al FRAES estas deudas y que dicha solicitud fue aprobada a través de una resolución de intendencia.

**06994-3-2017 (11/08/2017)**

**La infracción debe sustentarse en un acto formal que modifique la determinación efectuada por la recurrente, sea mediante declaración jurada rectificatoria o resolución de determinación**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación contra resoluciones de multa giradas por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario. Se indica que las resoluciones de multa no se sustentan en acto formal que modifique la determinación efectuada por la recurrente, sea mediante declaración jurada rectificatoria o resolución de determinación, por lo que no se encuentra acreditada la comisión de la infracción.

#### **Numeral 5 del artículo 178**

**08374-8-2017 (20/09/2017)**

#### **Retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra unas resoluciones de multas giradas por la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 178º del Código Tributario, emitidas sobre la base de la diferencia entre los importes originalmente declarados y posteriormente rectificados por la recurrente por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría de los períodos octubre y noviembre de 2000, y se dejan sin efectos tales valores, toda vez que se encuentra acreditado en autos que la recurrente no efectuó la retención de los referidos importes, sobre los cuales la Administración sustenta la emisión de las resoluciones de multa impugnadas, sino que estos fueron asumidos por la recurrente, por tanto, de conformidad con el criterio establecido por este Tribunal mediante las Resoluciones N° 16911-8-2011, 08334-2-2007 y 01494-1-2004, entre otras, no se configuró la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 178º del Código Tributario al no haberse efectuado la retención.

## **Infracciones IPSS**

**08329-10-2017 (19/09/2017)**

### **Multa por no incluir información exacta en la declaración de asegurados**

Se confirma la resolución que declaró infundado el recurso de reclamación formulado contra la resolución de multa emitida por la infracción tipificada en el inciso i) del artículo 3º del Reglamento de Multas del Sistema de Inscripción y Recaudación aprobado por Resolución N° 56-GCR-IPSS-97, respecto del periodo setiembre 1997. Se indica que al no incluir en la declaración de asegurados de setiembre de 1997 información exacta, ha quedado acreditada la infracción antes señalada, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo. Se revoca la apelada en cuanto a la resolución de multa impuesta a la recurrente en aplicación del numeral 2 del artículo 176º del Código Tributario respecto del período de marzo de 1999. Se señala que en el presente caso las infracciones por incumplimiento de obligaciones relacionadas con aportaciones se rigen por el reglamento de multas aprobado por la Resolución N° 056-GCR-IPSS-97; en consecuencia, la sanción de multa impuesta a la recurrente en aplicación del numeral 2 del artículo 176º del Código Tributario no resulta arreglada ley, por lo que debe revocarse la resolución apelada y dejarse sin efecto la resolución de multa.

## **Concurrencia de infracciones**

**09221-1-2017 (17/10/2017)**

**Las normas pueden calificar las conductas en varias acciones típicas que determinen diferentes infracciones, susceptibles de sancionarse sin infringir el principio de no concurrencia de sanciones tributarias.**

Se confirma la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación contra la resolución que declaró improcedente la solicitud de devolución de pago indebido de multa por infracción prevista en el artículo 175º numeral 5 del Código Tributario, por cuanto esta norma sanciona el llevar con atraso mayor al permitido los libros de contabilidad y otros registros exigidos, mientras que el artículo 177º numeral 1 del mismo Código, sanciona el incumplimiento en exhibir los libros y registros que la Administración Tributaria solicite, por lo que al tratarse de dos mandatos distintos incumplidos, no se ha verificado concurrencia de infracciones por una misma acción u omisión como la recurrente aduce para estimar el pago efectuado como indebido.

## **TEMAS MUNICIPALES**

### **IMPUESTO PREDIAL**

#### **Beneficio de pensionistas**

**07003-1-2017 (11/08/2017)**

#### **Requisitos para el beneficio de Pensionistas**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la solicitud de deducción de 50 UIT de la base imponible del Impuesto Predial, toda vez que la información que obra en autos indica que la recurrente tiene la condición de propietario de un predio, no haciendo la norma distinción entre el pensionista propietario exclusivo y el pensionista copropietario de un inmueble, debiendo la Administración emitir un nuevo pronunciamiento a fin de verificar el porcentaje de participación que correspondería a la recurrente respecto del predio, y aplicar el beneficio previsto en el artículo 19º de la Ley de Tributación Municipal.

**10212-7-2017 (22/11/2017)**

**Beneficio de pensionistas. La inscripción en el registro de contribuyentes de una municipalidad por sí solo no demuestra el incumplimiento del requisito consistente en contar con un único predio**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la solicitud de deducción de 50 UIT de la base imponible del Impuesto Predial, por cuanto según se aprecia de la resolución apelada, la Administración sustentándose únicamente en el cruce de información con la Gerencia de Administración Tributaria de la Municipalidad Distrital de Sachaca, afirma que el recurrente tiene registrado ante dicha entidad un segundo predio; no obstante, tal información no acredita por si solo que sea propietario de éste, siendo que la inscripción o nulidad en el Registro de Contribuyentes de la Municipalidad no afecta el derecho de propiedad, por lo que procede revocar la resolución apelada. Se precisa que si bien la apelada alude a un oficio remitido por la Municipalidad Distrital de Sachaca, este no obra en autos.

**09768-7-2017 (03/11/2017)**

**Los poseicionarios efectivos de un predio, a quienes se les reputa como propietarios de conformidad con el artículo 912º del Código Civil, pueden ser beneficiarios de la deducción de 50 UIT de la base imponible del Impuesto Predial.**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la solicitud de deducción de 50 UIT de la base imponible del Impuesto Predial respecto de un predio, improcedencia que se sustentó en que el recurrente no ha acreditado su condición de propietario de dicho predio, considerando que la Administración no ha verificado que aquél tenga la condición de poseicionario efectivo del predio respecto del cual se solicita la deducción, a fin que pueda reputársele como propietario de conformidad con el artículo 912º del Código Civil a efecto de este beneficio, acorde con lo dispuesto en las Resoluciones N° 473-2-2006 y N° 438-7-2008, y que la Administración no ha verificado las inscripciones registrales respecto del aludido predio, por lo que la actividad probatoria ha sido deficiente, debiendo esta última agotar las actuaciones necesarias para lograr la verdad material.

**Sujeto Activo del tributo**

**07410-7-2017 (23/08/2017)**

**Conflicto de límite territorial entre dos municipalidades.**

Se revoca la resolución apelada que declaró inadmisible la reclamación formulada contra la orden de pago girada por Impuesto Predial del año 2016 respecto de un predio, toda vez que existen circunstancias que evidencia la improcedencia de la cobranza y en aplicación del principio de economía procesal se emite pronunciamiento respecto de la referida reclamación. Se deja sin efecto la orden de pago girada por Impuesto Predial del año 2016, toda vez que el cambio de jurisdicción del aludido predio del distrito de Lince a San Isidro fue aceptado por Registros Públicos el 20 de diciembre de 2011, por lo que a partir de año 2012 a la recurrente le corresponde cumplir con sus obligaciones ante la Municipalidad Distrital de San Isidro y no ante la Municipalidad Distrital de Lince, en tanto no se resuelva el conflicto de límites entre ambas municipalidades, conforme a la Décimo Tercera Disposición Complementaria de la Ley Orgánica de Municipalidades.

**Operaciones gravadas**

**07686-8-2017 (29/08/2017)**

**La transferencia del dominio fiduciario no constituye una transferencia de propiedad.**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la solicitud de inafectación al pago del Impuesto Predial del año 2015 respecto de un predio, improcedencia que se sustentó en que la recurrente al transferir el referido predio a un banco en virtud de un contrato de fideicomiso no se encontraba facultada para solicitar la aludida inafectación. Se indica que la transferencia del dominio fiduciario no constituye una transferencia de propiedad, sino solo una cesión de ciertos atributos inherentes a dicho derecho real, potestades que se encuentran delimitadas en el acto constitutivo del contrato de fideicomiso, y en consecuencia, la recurrente, en calidad de propietaria, se encontraba facultada para solicitar la inafectación al Impuesto Predial respecto del mencionado predio ante la Administración. Se menciona que corresponde revocar la apelada, debiendo la Administración emitir pronunciamiento sobre la solicitud presentada realizando a tal efecto las actuaciones probatorias que resulten necesarias, a fin de

verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el inciso h) del artículo 17º de la Ley de Tributación Municipal.

#### **Base imponible**

**06966-7-2017 (11/08/2017)**

**Régimen del Impuesto Predial** de los predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana y de edificación.

Se declara la nulidad de una resolución emitida por la Administración cuando ya había perdido competencia, al haberse interpuesto el recurso de apelación. En cuanto a la apelación, se señala que conforme con el criterio de la RTF N° 01292-7-2016 "A efecto de determinar el régimen del Impuesto Predial de los predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana y de edificación, resulta de aplicación lo dispuesto por la Ley de Tributación Municipal, no obstante, para la determinación de la base imponible y la exigibilidad del impuesto por los incrementos del valor de los citados predios debe tenerse en consideración lo establecido por el artículo 31º de la Ley N° 29090, modificado por Ley N° 29476. En el caso de predios comprendidos en proyectos de habilitación urbana o de edificación que ya no están en ejecución de obras y que no cuentan con recepción o conformidad de obras, según corresponda, o cuya licencia de habilitación o de edificación ya no está vigente, corresponde que, desde el primero de enero del año siguiente de producido alguno de los referidos hechos, se incremente la base imponible del Impuesto Predial, y por tanto, el monto de dicho impuesto, por los incrementos del valor". En el presente caso, la licencia de edificación del predio fue emitida el 1 de febrero de 2013 (con fecha de caducidad al 1 de febrero de 2016), habiéndose obtenido la conformidad de obra el 2 de diciembre de 2014, por lo que al 1 de enero de 2014 y a la fecha de emisión del valor, las obras estaban en ejecución, por lo que no correspondía el incremento de la base imponible del Impuesto Predial del año 2014. Se deja sin efecto la resolución de determinación y la resolución de multa girada por el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario.

#### **IMPUESTO VEHICULAR**

**09124-7-2017 (13/10/2017)**

**Reorganización Societaria: Fusión por Absorción**

Se revoca la apelada y se deja sin efecto la Resolución de Determinación girada por Impuesto Vehicular del período 3 del año 2014, toda vez que si bien el recibo de pago fue emitido a nombre de una empresa, ésta fue absorbida por la recurrente, por lo que correspondía que la Administración imputara los pagos realizados a favor de ésta última, en consecuencia, la deuda por concepto del anotado tributo y período se encontraba debidamente cancelada, lo que a su vez es reconocido por la Administración.

#### **IMPUESTO DE ALCABA**

**09844-11-2017 (09/11/2017)**

**Contrato de superficie con pacto de transferencia de propiedad de las edificaciones. Configuración del hecho imponible.**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la reclamación presentada contra resoluciones de determinación giradas por Impuesto de Alcabala respecto de las adquisiciones de las edificaciones en las secciones 1 y 3 de un inmueble. Se indica que la recurrente celebró un contrato de constitución de derecho de superficie a su favor por un plazo de 99 años y de transferencia de las secciones inmobiliarias a cambio de un precio, en el que se dejó constancia que al vencimiento de los derechos de superficie, el propietario de los terrenos de las secciones adquirirá de pleno derecho la propiedad de todo lo edificado sobre éstos. En tal sentido, se pactó el derecho de superficie sobre el terreno y de forma simultánea la transferencia de propiedad de todas las edificaciones construidas que corresponden y forman parte de dichas secciones a favor de la recurrente, dejándose constancia que el tercero conservaría la propiedad del terreno sobre el que se encuentran edificadas las mencionadas secciones,

por lo que al haberse producido la transferencia de dichas unidades inmobiliarias, se ha configuró el supuesto de hecho del inmueble. No obstante, debe considerarse la inafectación alegada por la recurrente. Al respecto, se indica que conforme con la Ley de Tributación Municipal y la Ley del Impuesto General a las Ventas, se encuentra gravada la primera venta de bien inmueble que realice el constructor, la que no se encuentra afecta a la Alcabala, salvo en la parte correspondiente al valor del terreno y que se ha configurado la habitualidad del transferente al haber transferido dos inmuebles en un plazo de 12 meses, siendo que conforme con la Ley del IGV, el impuesto se aplica a partir de la segunda transferencia y si en una misma operación se transfieren dos inmuebles (como ocurre en este caso), se entiende que la primera transferencia es la que corresponde al inmueble de menor valor. En tal sentido, en este caso debe determinarse cuál fue el inmueble de menor valor porque su venta se encontraría gravada con Alcabala. Se aprecia en autos que la sección 3 es la de menor valor por lo que la adquisición de la sección 1 no está gravada con Alcabala. Ahora bien, a efecto de determinar la base imponible de la sección 3, en tal sentido, la Administración deberá determinar su valor de adquisición, considerando el artículo 24° de la ley, que señala que no puede ser al valor de autoavalúo.

#### **03725-20-2017 (17/11/2017)**

**No cabe emitir órdenes de pago por Impuesto de Alcabala, ya que las normas aplicables no establecen obligación del adquirente de presentar declaración jurada.**

Se declara fundada la queja presentada en el extremo que cuestiona el procedimiento de ejecución coactiva seguido contra las órdenes de pago giradas por Impuesto de Alcabala, ya que estas últimas no han sido emitidas conforme a ley, dado que las normas aplicables al referido Impuesto de Alcabala no establecen obligación alguna del adquirente de presentar declaración jurada respecto del mismo, por lo que no cabe que la Administración en virtud de los numerales 1 y 3 del artículo 78° del Código Tributario emita órdenes de pago por dicho impuesto. Se declara improcedente la queja en los extremos que cuestiona la nulidad de los valores materia de cobranza y la procedencia de la deuda por Impuesto de Alcabala, ya que se refieren a aspectos de fondo, no siendo la queja la vía para ello.

#### **IMPUESTO A LOS ESPECTÁCULOS PÚBLICOS NO DEPORTIVOS**

##### **11334-7-2017 (21/12/2017)**

##### **Acreditación de la realización del hecho imponible**

Se revoca la resolución apelada que declaró improcedente la reclamación formulada contra una resolución gerencial que, a su vez, declaró improcedente la solicitud de devolución de los pagos efectuados por concepto del Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos. Se señala que los documentos "Control Espectáculos" y "Acta de Fiscalización" que obran en autos no explican ni sustentan en qué habrían consistido los eventos por los que se efectuaron los aludidos pagos. Se indica que no se encuentra acreditado que al interior de los locales del recurrente se hubiera realizado algún tipo de espectáculo gravado con el citado tributo, por lo que se dispone que la Administración proceda a la devolución solicitada.

#### **ARBITRIOS MUNICIPALES**

##### **06878-7-2017 (09/08/2017)**

**Nulidad de resolución de determinación girada por Arbitrios Municipales por no consignar los criterios de distribución del costo de cada arbitrio.**

Se declara nula la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación contra la resolución de determinación de Arbitrios Municipales del año 2013, que adolece de nulidad al haberse girado sin observar los requisitos establecidos por el artículo 77° del Código Tributario, al no indicar los criterios de distribución de los costos de cada arbitrio respecto del predio objeto de gravamen, ni haberse subsanado esta omisión a través de la apelada, por lo que resultan igualmente nulos los demás actos dictados en observancia a la resolución de determinación referida.

## **TEMAS PROCEDIMENTALES**

### **Código de Contribuyente**

**07276-7-2017 (18/08/2017)**

**Si se solicita la anulación de código de un tercero, la Administración debe correr traslado de la solicitud y la documentación presentada al referido tercero.**

Se declara nula la resolución de alcaldía que resolvió la apelación contra la resolución gerencial en el extremo que declaró improcedente la anulación de código de contribuyente de un tercero respecto de dos predios, por cuanto la Administración debió elevar a esta instancia dicha apelación y no emitir pronunciamiento, como indebidamente lo hizo. Se declara nula la citada resolución gerencial en el mencionado extremo que declaró improcedente la anulación de código de contribuyente de un tercero respecto de dos predios. Se indica que la Administración no corrió traslado del escrito y la documentación presentada por los recurrentes al referido tercero respecto del cual se solicitaba la anulación de su código de contribuyente, lo que resultaba necesario, debido que al encontrarse el aludido tercero inscrito como contribuyente de los predios materia de autos, lo afectaría cualquier decisión que recayera al respecto, en consecuencia, se ha vulnerado el procedimiento legal establecido, por lo que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario, corresponde declarar la nulidad de la apelada en este extremo y disponer la reposición del procedimiento al momento en que se produjo dicho vicio de nulidad, al no contarse con todos los elementos para emitir pronunciamiento, debiendo la Administración emitir nuevo pronunciamiento. Se indica que la Administración deberá adoptar las medidas probatorias necesarias, tales como verificar si existe identidad entre los predios inscritos ante la Administración por el tercero y los que son materia de autos, verificar si estos últimos se encuentran inscritos en los Registros Públicos, y actuar los medios probatorios para establecer quién es el propietario de los predios y en su defecto, quién es el poseedor. Se menciona que si bien este Tribunal ha señalado que la Administración se encuentra obligada a recibir las declaraciones que los recurrentes presentasen respecto de un mismo predio, corresponde a la Administración en ejercicio de sus facultades de determinación y cobro, establecer el sujeto obligado, bajo responsabilidad, pues de lo contrario se estaría avalando la posibilidad de que dirija su acción de cobro a dos o más sujetos en forma simultánea. Se inhibe del conocimiento de la apelación interpuesta contra la citada resolución de alcaldía que resolvió la impugnación contra la mencionada resolución gerencial en el extremo que se pronunció sobre el cuestionamiento de la actuación del personal de la Administración, al carecer este Tribunal de competencia para analizar dicho aspecto, y se dispone remitir los actuados en este extremo a la Administración a fin que le otorgue el trámite respectivo.

## **OTROS TEMAS**

### **Tratados Internacionales. Concordato con la Santa Sede**

**06473-5-2017 (25/07/2017)**

**Arbitrios Municipales. Predio perteneciente a la Iglesia Católica que no es utilizado para sus fines inherentes.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de determinación girada por Arbitrios Municipales de Limpieza Pública, Parques y Jardines y Serenazgo de los períodos 5 a 12 del año 2007, 1 a 12 del año 2008 y 1 a 5 del año 2009 respecto de un predio. Se indica que conforme con el criterio de la RTF N° 08780-5-2016, de observancia obligatoria, el artículo X del Acuerdo suscrito entre la Santa Sede y el Perú es aplicable a los predios en los que se desarrollen actividades propias de la Iglesia Católica y alcanza a los Arbitrios Municipales creados con posterioridad a su suscripción. En el presente caso, las partes no discuten la pertenencia de la recurrente a la Iglesia Católica, sin embargo, conforme se aprecia de autos, desde octubre de 2003 hasta febrero de 2010, el predio fue alquilado a una empresa, siendo el giro autorizado: oficinas administrativas, atención médica, laboratorio clínico, análisis clínicos, venta interna de productos naturales envasados, lo que acreditaría que el predio en los períodos acotados no fue empleado en actividades inherentes a la Iglesia Católica

(enseñar, santificar y enterrar), sino en fines comerciales, lo que no ha sido desvirtuado por la recurrente.

### **Compensación**

**06597-7-2017 (02/08/2017)**

#### **Pagos efectuados por la propietaria anterior de un inmueble**

Se declara nula la apelada que declaró improcedente la solicitud de compensación de pagos efectuados por la anterior propietaria del inmueble por concepto de Arbitrios Municipales con las deudas a cargo del recurrente por el mismo tributo, por cuanto los créditos y la deuda referida no se verifican respecto del mismo solicitante, por lo que no correspondía emitir pronunciamiento respecto de la compensación solicitada, por lo que la apelada adolece de nulidad, siendo que en aplicación del artículo 150° de Código Tributario, se declara improcedente la solicitud presentada, debiendo tramitar en vía del procedimiento no contencioso-tributario a la solicitud de baja de predio contenida en el recurso.

### **TEMAS ADUANEROS**

#### **AJUSTE DE VALOR OMC**

**06663-A-2017 (04/08/2017)**

#### **Valoración de mercancía. Valor en aduana. Medios probatorios**

Se revoca la apelada y se deja sin efecto el ajuste de valor en aduanas efectuado en la Declaración Aduanera de Mercancías, en aplicación del Acuerdo de Valor de la OMC, el Reglamento para la Valoración de Mercancías aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF, y sus modificatorias; toda vez que de la evaluación de los documentos comerciales y bancarios presentados, se verifica que resultan improcedentes los fundamentos por los cuales la Aduana rechaza la aplicación del Primer Método de Valoración a efecto de determinar el valor en aduana, no siendo aplicable el Tercer Método. Se precisa que la presentación del contrato de venta, lista de precios y la proforma en otro idioma, no determina que la demás documentación no acredite el pago de la factura, pues de su evaluación integral se verifica el precio realmente pagado.

**06960-A-2017 (11/08/2017)**

#### **Valoración de mercancía. Valor en aduana. Requisitos de estudio técnico.**

Se confirma la apelada que declaró infundado el reclamo contra el ajuste de valor en aplicación del Acuerdo de Valor OMC, el Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF y sus modificatorias, pues el estudio técnico que sustenta la acotación cumple con los lineamientos para analizar los elementos, tiempo, cantidad y nivel comercial. Se precisa que el boletín químico no es un trámite obligatorio en el despacho aduanero.

**08265-A-2017 (18/09/2017)**

#### **Acreditación del valor pagado mediante carta de transferencia de fecha posterior al pago de la factura.**

Se revoca la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación contra el ajuste al valor declarado en la importación de mercancías. Considerando que, los documentos comerciales y bancarios presentados evidencian que el valor declarado corresponde al pagado por las mercancías, siendo improcedente el rechazo de los medios probatorios presentados por la recurrente. Por tanto, carece de fundamento el rechazo de la aplicación del Primer Método de Valoración y la aplicación del Tercer Método del Acuerdo del Valor - OMC. Se precisa que si bien la carta de solicitud de transferencia es de fecha posterior (un mes y medio después de expedida la factura), el proveedor de la mercancía puede otorgar un plazo al importador para el pago de las mercancías importadas, el cual debe efectuarse conforme a los términos que hayan pactado las partes.

**09063-A-2017 (12/10/2017)**

**Pautas para descartar la aplicación del Cuarto Método de Valoración.**

Se revoca la apelada y se deja sin efecto el ajuste de valor en aplicación del Sexto Método, puesto que la Aduana, al descartar la aplicación del Cuarto Método de Valoración, no ha seguido las pautas mínimas enmarcadas dentro del Método de Valoración Aduanera, que se refieren a: a) Requerir al importador la información pertinente relacionada con las operaciones de reventa de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares a ellas, y con los costos y gastos involucrados en dicha operación; b) Obtener de las áreas competentes dependientes de la Superintendencia Nacional Adjunta en Aduanas y de la Superintendencia Nacional Adjunta en Tributos internos, la información pertinente relacionada las operaciones de reventa de las mercancías importadas o de otras idénticas o similares a ellas; c) Requerir y cruzar información con los terceros directamente vinculados a las operaciones de reventa y a los servicios conexos a ella (como son las entidades bancarias y financieras, transportistas, almacenes, operadores logísticos, etc.), de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares a ellas; de modo que no procede efectuar el análisis de los demás métodos. Se revoca la apelada y se deja sin efecto el ajuste de valor respecto de otro ítem de la DAM, pues si bien la Aduana señala que ha utilizado la metodología descrita en el artículo 6° del Decreto Supremo N° 121-2003-EF, no se especifica qué referencia fue utilizada y el análisis correspondiente a fin de verificar si se cumplen los presupuestos de la regla de valoración utilizada. Se confirma la propia apelada respecto de otras Declaraciones Aduaneras de Mercancías, pues el proceder de la Aduana se ajusta a lo previsto en el inciso a) del artículo 6° del Decreto Supremo N° 121-2003-EF - Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros, contando con el sustento documentario suficiente que ampare la determinación.

**09064-A-2017 (12/10/2017)**

**Casos en los que no se presentación de garantía al momento del despacho aduanero.**

Se revoca la apelada que desestimó la solicitud de regularización de las declaraciones aduaneras, declaró infundado el reclamo contra el mandato que ordena se rectifique de oficio el tipo de liquidación, de "29-Autoliquidación Art 13 Acuerdo OMC" al tipo "0032-duda razonable especial" y contra la sanción de multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del inciso e) del artículo 103° del Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 129-2004-EF, pues si bien la recurrente no presentó al momento del despacho la garantía que señala la Aduana, ello no puede significar que no deba regularizarse los valores provisionales declarados por los valores definitivos, por lo que el incumplimiento identificado por la Aduana consistente en no presentar garantía al momento del despacho aduanero, el cual efectivamente es una conducta omisiva que la Aduana como autoridad competente podría calificar como infracción y determinar las sanciones aplicables, para cuyo efecto debe tomar en cuenta el marco normativo previsto al respecto en el Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 129-2004-EF; de modo alguno califica como incorrecta declaración del valor, ya que se reitera que la propia Aduana ha establecido que el valor definitivo declarado por las mercancías cumple las reglas de valoración del sistema de valoración vigente.

**09532-A-2017 (26/10/2017)**

**Aplicación de manera sucesiva, excluyente y ordenada de métodos de valoración.**

Se revoca la resolución apelada y se deja sin efecto el ajuste de valor, pues se aprecia que la Administración Aduanera emitió el Requerimiento de fecha 02 de abril de 2013, mediante el cual a la vez de celebrar las consultas con la recurrente a que se refiere el artículo 14°, le requiere la información correspondiente a la aplicación del Segundo, Tercer, Cuarto y Quinto Métodos de Valoración; siendo que tal proceder es contrario al principio del Acuerdo de Valoración de la OMC que señala que los métodos de valoración se aplican de manera sucesiva, excluyente y ordenada, por lo que se determina la improcedencia del requerimiento, en la parte que inobserva tal mandato, y a la vez de aplicar las reglas correspondientes a la aplicación del Segundo y Tercer Método de Valoración, procede a aplicar

las normas reglamentaciones correspondientes a la aplicación del Cuarto y Quinto Método de Valoración; lo que no corresponde.

**10274-A-2017 (23/11/2017)**

**Admisión de reclamo por presentación de garantía global anual.**

Se revoca la apelada que declaró inadmisible la reclamación contra la determinación de tributos efectuada mediante una liquidación de cobranza, por cuanto según la información que obra en la Administración dicha liquidación se encuentra garantizada con la garantía global que la recurrente mantiene con la Administración con anterioridad a la numeración de la declaración aduanera, por lo que la Administración deberá emitir pronunciamiento sobre la reclamación.

**10703-A-2017 (01/12/2017)**

**Los gastos de instalación de un turbogenerador, si bien fueron efectuados a favor del vendedor, no deben incluirse en el valor de aduanas.**

Se revoca la apelada y se deja sin efecto la cobranza por concepto de tributos dejados de pagar y la aplicación de la sanción de multa por la infracción prevista en el numeral 1) del inciso c) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, por declaración incorrecta del valor, pues los pagos efectuados por "servicios de supervisión de montaje, puesta en marcha, ingeniería básica de planta, pruebas del equipo y formación del personal del comprador", constituyen gastos para la instalación adecuada del turbogenerador de turbina a gas de 15MW en cuestión y por tanto se trata de conceptos distintos de las mercancías importadas, de manera que aunque se trata de pagos efectuados por el comprador en favor del vendedor, no se deben incluir en el valor en aduanas, ya que se encuentran debidamente distinguidos del precio realmente pagado por la mercancía importada. Se precisa que se trata de ingeniería básica de la planta a la cual es destinado el turbogenerador de turbina a gas importado, y no ingeniería necesaria para la producción y venta para la exportación del referido turbogenerador, de manera que son gastos por servicios realizados para la instalación adecuada de mercancía importada.

**10842-6-2017 (06/12/2017)**

**Pago por servicios de ingeniería que forma parte del valor en aduanas de las mercancías**

Se confirma la apelada que denegó el reclamo contra la determinación de la cobranza por concepto de tributos dejados de pagar, así como la imposición de multa por formular una declaración incorrecta respecto del valor en aduanas, pues respecto de la Planta de Generación de Energía, que se importó en forma fraccionada, se trata de una planta incompleta o sin terminar, que presenta las características esenciales del artículo completo o terminado, existiendo a la fecha de los despachos la concepción de la Planta Generadora de Energía, la cual se presentó adicionalmente sin montar todavía, ya que se iba a construir en nuestro país, de manera que corresponde considerar que dicha unidad a valorar constituye la Planta Generadora de Energía, la cual ha sido objeto de envíos fraccionados, controlados por la Administración Aduanera mediante las declaraciones aduaneras en cuestión, por lo que para su construcción se había concebido una ingeniería y diseño en el extranjero cuyo costo es asumido por la recurrente, los cuales están relacionados con la referida Planta Generadora de Energía, por lo que siendo ella la unidad materia de control aduanero, su valor en aduanas debe comprender el costo de ingeniería y diseño, tal como lo ha sustentado la Aduana al señalar que el concepto que se ha procedido a ajustar es el referente al precio del servicio de ingeniería del exterior y que no ha sido materia ajuste el concepto de Precio de Contrato Nacional referido a los trabajos de ingeniería, aprovisionamiento, obras civiles, construcción y montaje, instalación y pruebas prestados en el Perú respecto de Obras Permanentes y Obras Temporales de responsabilidad del contratista, así como la reparación de todos los defectos o deficiencias de estos.

**11503-A-2017 (27/12/2017)**

**El hecho que la referencia de valor proporcionada por la recurrente sea menor a la contenida en el SIVEP no es causal para considerarla falsa o inexacta, menos aún valor "en evaluación".**

Se revoca la apelada emitida en cumplimiento de la RTF N° 00683-A-2017, y en consecuencia se deja sin efecto el ajuste de valor, pues la Aduana no ha precisado cuáles son las acciones de investigación o estudio efectivamente realizadas respecto de los valores declarados en evaluación, ni tampoco ha precisado el resultado de esa investigación o estudio en caso éste exista. Se precisa que el hecho que la referencia de valor proporcionada por la recurrente sea menor a la referencia contenida en el SIVEP (por sí misma) no puede ser causal para considerarla falsa o inexacta, menos aún valor "en evaluación", debido a que tanto el Acuerdo de Valor OMC así como el Reglamento de Valoración contemplan la validez y aceptación de una referencia de valor aun cuando ésta sea más baja que las que se disponga.

#### **10270-A-2017 (23/11/2017)**

##### **Pago de regalías que forma parte del valor en aduanas de las mercancías**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación contra resoluciones emitidas por tributos dejados de pagar y multas por ajuste de valor con relación a los pagos por regalías no declaradas en diversas importaciones, por cuanto las mercancías objeto de valoración contienen marcas de fabricación registradas, además, según la documentación presentada por la recurrente, se evidencia que realizó remesas en calidad de pago por el uso de las marcas de fabricación, por lo que en principio los productos importados y que son objeto de valoración en el presente caso, sí se encuentran vinculados al pago de regalías efectuado por la recurrente; asimismo, de las cláusulas de los contratos de licencia, se evidencia que las mercancías objeto de valoración sí se encuentran relacionadas con el pago de la regalía y su importación constituye una condición de venta; en consecuencia, en el presente caso, se utiliza la razonabilidad planteada en el Comentario 25.1, asimilándose a las circunstancias propias de la presente controversia, evidenciándose que las regalías están relacionadas con las mercancías importadas y se paga como condición de venta de éstas; por lo tanto, se encuentra acreditado que las regalías pagadas por la empresa importadora recurrente se encuentran relacionadas con las importaciones en controversia, corren a cargo del comprador (importador) de las mercancías, pueden ser determinadas mediante datos objetivos y cuantificables, se encuentran previstas en el párrafo 1c) del Artículo 8º del Acuerdo del Valor de la OMC, constituyen una condición de la venta a mérito del criterio interpretativo establecido en el Comentario 25.1 y no están incluidas en el precio realmente pagado o por pagar, de manera que deben formar parte del valor en aduanas.

#### **CLASIFICACIÓN ARANCELARIA**

#### **06656-A-2017 (04/08/2017)**

##### **Clasificación para decodificador de señal HD digital TV**

Se confirma la apelada que desestimó el reclamo contra la cobranza de tributos y la sanción de multa por la comisión de la infracción prevista en el numeral 5, inciso b) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, pues la mercancía consistente en "Set Top Box HD ISDB-T, Decodificador de señal HD Digital TV, que incluye accesorios (Unidades Físicas: Set)", se clasifica en la Subpartida Nacional 8528.71.00.00, en aplicación de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 017-2007-EF, tal como lo ha dispuesto la Administración Aduanera, no siendo aplicable el numeral 2 del artículo 170º del Código Tributario, al no verificarse el supuesto de duplicidad de criterio.

#### **07200-6-2017 (17/08/2017)**

**A efecto del cobro de tributos dejados de pagar por incorrecta declaración de la partida arancelaria, es necesario que se precisen las características merceológicas relevantes que justifican su clasificación.**

Se declara nula la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación contra el cobro de tributos a la importación dejados de pagar y las multas respectivas, por incorrecta declaración de la partida

arancelaria correspondiente a la mercancía denominada comercialmente Pisos laminados de madera-molduras-zócalos, por cuanto la Administración Tributaria no precisa las características merceológicas relevantes de estas mercancías para justificar su clasificación arancelaria, por lo que adolece de nulidad.

**07980-A-2017 (11/09/2017)**

#### **Clasificación de Hemozim Bio N5**

Se revoca la apelada que clasificó a la mercancía comercialmente denominada "HEMOZYM BIO N5" en la Subpartida Nacional 3504.00.10.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF, debiendo ser la Subpartida Nacional 3101.00.90.00, pues tal como lo ha señalado la Administración Aduanera el uso de "HEMOZYM BIO N5", que es proteína hidrolizada y contiene nitrógeno así como microelementos propios de la sustancia, es en la agricultura, información que es concordante con la proporcionada por la recurrente en la que señala que el producto es un abono orgánico nitrogenado que favorece el crecimiento de plantas más sanas y por lo tanto productivas.

**08814-A-2017 (03/10/2017)**

#### **Clasificación de diversos bienes**

Se confirma la apelada que desestimó el reclamo contra la cobranza de tributos y la sanción de multa por la comisión de la infracción prevista en el numeral 5, inciso b) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, pues la mercancía consistente en Motorola DCT700, Motorola DCX700, Motorola DCX3400, Handan CD-1004SN, Arion Technology Inc. AF-5012S, se clasifica en la Subpartida Nacional 8528.71.00.00, en aplicación de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 017-2007-EF, tal como lo ha dispuesto la Administración Aduanera, no siendo aplicable el numeral 2 del artículo 170º del Código Tributario, al no verificarse el supuesto de dualidad de criterio.

**09068-A-2017 (12/10/2017)**

#### **Clasificación de aparato de alumbrado electrónico cuyo sistema de iluminación está basado en diodos emisores de luz (LED)**

Se confirma la apelada en cuanto a la cobranza de tributos, pues las mercancías importadas constituyen un aparato de alumbrado electrónico cuyo sistema de iluminación está basado en diodos emisores de luz (LED), no se clasifican en el Capítulo 85 sino en el Capítulo 94, en específico en la Partida Arancelaria 94.05, en aplicación de la Primera Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura establecida en los Aranceles de Aduanas aprobados por Decreto Supremo N° 017-2007-EF y 238-2011-EF; asimismo dichas mercancías son aparatos de iluminación para colgar o fijar al techo o a la pared en salas de teatro, espectáculos, discotecas o centro de conferencias, etc., a través de sus diodos emisores de luz (LED) y al no tener las características para ser considerados como un proyector de luz, se clasifican en la Subpartida Nacional 9405.10.90.00, en aplicación de la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura establecida en los Aranceles de Aduanas aprobados por Decreto Supremo N° 017-2007-EF y 238-2011-EF; por otro lado, con relación al aparato proyector de luz, marca: ACME, modelos: LED-900D-RGB y MH-635S-ELC-B, al ser aparatos de iluminación que no están diseñados para colgar o fijar al techo o a la pared y al no tener las características para ser considerados como un proyector de luz, se clasifican en la Subpartida Nacional 9405.40.90.00, en aplicación de la Sexta Regla General para la Interpretación de la Nomenclatura establecida en los Aranceles de Aduanas aprobados por Decreto Supremo N° 017-2007-EF y 238-2011-EF, revocándose la propia apelada en cuanto a la sanción de multa y el cobro de intereses, al verificarse el supuesto de dualidad de criterio previsto en el numeral 2 del artículo 170 del Código Tributario.

**09231-A-2017 (18/10/2017)**

Para cálculo del tope se toman declaraciones que se acogieron válidamente al Drawback.

Se confirma la apelada y en consecuencia procedente la sanción de multa, pues las agencias de aduana recurrentes en su condición de despachador de aduanas de la mercancía amparada en las declaraciones aduaneras en cuestión, incurrieron en el supuesto de infracción tipificado en el numeral 5, inciso d) del artículo 103º del Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 129-2004-EF, por asignar las Subpartidas Nacional 7905.00.00.91 y 7905.00.00.99, cuando correspondía la Subpartida Nacional 7905.00.00.12, revocándose la propia respecto de otras declaraciones, al configurarse el supuesto de duplicidad criterio previsto en el numeral 2 del artículo 170 del Código Tributario, no procediendo la cobranza de intereses por los tributos dejados de pagar ni la aplicación de las multas impuestas como consecuencia de la incorrecta clasificación arancelaria. De otro lado, se confirma la propia apelada en cuanto a determinadas solicitudes de Drawback, al haberse verificado a mérito de la clasificación arancelaria, que la recurrente se acogió indebidamente al régimen de Drawback por exportaciones que superaban el tope, revocándose respecto de otras al haber operado el supuesto previsto en el citado numeral del artículo 170º acotado, no correspondiendo aplicar las multas impuestas ni los intereses generados como consecuencia de la incorrecta clasificación arancelaria en las declaraciones aduaneras, ni tampoco por consignación de datos falsos en las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios en cuestión, por cuanto ellas se numeraron mientras estuvo vigente el criterio de la Administración Aduanera que establecía que la mercancía en cuestión se clasificaba en la Subpartida Nacional 7905.00.00.91 y 7905.00.00.99 declarada por la recurrente.

#### **09366-A-2017 (20/10/2017)**

##### **Clasificación de pisos laminados de madera**

Se confirma la apelada y en consecuencia procedente el cobro de los tributos así como la multa impuesta por la infracción prevista por el numeral 5 del inciso b) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Supremo N° 1053, toda vez que conforme al texto de la Partida de Sistema Armonizado y de los textos de las Subpartidas de Sistema Armonizado, los productos "PISOS LAMINADOS DE MADERA - LAMINATE FLOORING", que tienen espesores de 7,3 mm, 8,3 mm se clasifican en la Subpartida Nacional 4411.13.00.00, mientras que los productos "PISOS LAMINADOS DE MADERA - LAMINATE FLOORING" que tiene espesor de 12,3 mm se clasifican en la Subpartida Nacional 4411.14.00.00, no procediendo que se deje sin efecto la sanción de multa y el cobro de intereses al no haberse configurado el supuesto de duplicidad de criterio previsto en el numeral 2 del artículo 170 del Código Tributario.

#### **09544-A-2017 (26/10/2017)**

##### **Aplicación de las notas explicativas de la nomenclatura combinada de las comunidades europeas.**

Se confirma la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación contra los extremos referidos a la aplicación de intereses por el cobro de los tributos dejados de pagar y las sanciones de multas como consecuencia de la incorrecta clasificación arancelaria, pues el producto denominado comercialmente "Lavadora - Secadora, marca: LG TROMM, modelo: WD-14317-RD" por tratarse de una máquina para lavar ropa, con secadora incorporada, que cuenta con una capacidad de lavado inferior a 10 kilogramos en peso de ropa seca (capacidad de llenado del tambor de lavado es de 61,09 litros), le corresponde clasificarse en la Subpartida Nacional 8450.12.00.00, en aplicación de la 1ra. y 6ta. Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 239-2001-EF, vigente al momento de la numeración de las declaraciones aduanera materia de fiscalización.

#### **09890-A-2017 (09/11/2017)**

##### **Clasificación del producto "Sistema multimedia para el auto con pantalla táctil, marca Sony, modelo XAV-612BT"**

Se revoca la apelada que clasificó al producto denominado comercialmente "Sistema multimedia para el auto con pantalla táctil, marca Sony, modelo XAV-612BT" en la Subpartida Nacional 8521.90.90.00 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF, pues a nivel de Subpartida Nacional aplicando la Sexta Regla General, se tiene que la partida 85.27 (más específica que la Partida 85.21, al referir a un receptor de radiodifusión combinado en una misma envoltura con reproductor de sonido), está compuesta por tres subpartidas de primer nivel, verificándose del texto de la subpartida que la mercancía a clasificar no se ubica en la primera ni tercera subpartidas del primer nivel, clasificándose en la segunda subpartida de primer nivel, "Aparatos receptores de radiofusión que solo funcionen con fuente de energía exterior, de los tipos utilizados en vehículos automóviles", la que a su vez se desdobra en dos subpartidas de segundo nivel 8527.21 "Combinadas con grabador o reproductor de sonido" y la subpartida 8527.29 "Los demás", en la que se comprende a los demás aparatos receptores de radiofusión, por lo que tratándose la mercancía de un sistema multimedia con pantalla táctil, radio, reproductor de imagen y sonido, comunicación inalámbrica (Bluetooth), le corresponde clasificarse en la Subpartida Nacional 8527.29.00.00, en aplicación de la Primera, Tercera (Regla 3b) y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Arancelaria.

#### **10433-A-2017 (27/11/2017)**

**Cuando la DAM fue seleccionada a canal verde, la carga de la prueba de algún cambio en la clasificación arancelaria recaía en la recurrente.**

Se confirma la apelada que declaró improcedente la solicitud de rectificación de subpartida nacional en la DAM, debido a que toda vez que la DAM fue seleccionada a canal verde, la carga de la prueba de algún cambio en la clasificación arancelaria recaía en la recurrente, siendo insuficiente la documentación presentada por ella para establecer de manera indubitable que la DAM no guarda conformidad con los documentos que sustentaron su despacho, que no corresponde con la realidad o que contraviene las disposiciones aduaneras a fin de modificar la subpartida nacional asignada a la mercancía.

#### **08628-A-2017 (26/09/2017)**

##### **Extracción de muestras en el análisis merceológico de las mercancías**

Se dispone la acumulación de actuados por guardar conexión entre sí y se declara nulas las apeladas que declararon improcedentes las solicitudes de rectificación de la subpartida nacional declarada en la importación de mercancía denominada ferrias de zinc, pues la extracción de muestras efectuada para llevar a cabo el análisis merceológico de esta mercancía, no se arregla a lo previsto en la Norma ISO 12743 u otra norma estándar aplicable a nivel nacional o internacional, según dispone el Procedimiento Específico: Reconocimiento Físico - Extracción y Análisis de Muestras, adoleciendo de nulidad por lo que debe procederse a emitir nuevo pronunciamiento al carecer esta instancia de elementos para conocer el fondo del asunto en aplicación del artículo 150° del Código Tributario.

#### **06414-A-2017 (24/07/2017)**

##### **Clasificación de ventiladores o coolers para laptop y notebook**

Se confirma la resolución apelada en el extremo que se refiere a las cobranza de tributos dejados de pagar en la parte que corresponde a todas las declaraciones aduaneras en las que se clasificó a las mercancía consistente en "VENTILADORES/COOLER/ENFRIADORES PARA LAPTOP/NOTEBOOK" en las Subpartidas Nacionales 8414.59.00 y 9403.10.00, por cuanto se clasifican en la Subpartida Nacional 8414.51.00.00. Asimismo se confirma la resolución apelada en el extremo corresponde a la cobranza de intereses por tributos dejados de pagar y se impone multas por la infracción prevista en el numeral 5 del inciso c) del artículo 103° del Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 129-2004-EF, en aquellas declaraciones en las que la Administración Aduanera no incurrió en duplicidad de criterio. Se revoca la resolución apelada en el extremo que corresponde a la cobranza de intereses por tributos dejados de pagar y se impone multas por la infracción prevista en el numeral 5 del inciso c) del artículo 103° del Texto Único Ordenado de la Ley

General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 129-2004-EF, en aquellas declaraciones en las que la Administración Aduanera si incurrió en duplicidad de criterio. Se precisa que el procedimiento de fiscalización seguido por la Administración Aduanera no se encuentra incuso en ninguna causal de nulidad, que la Administración no se encuentra obligada a requerir información al usuario antes de notificar alguna incidencia y que la Circular 13-2005-SUNAT/A establece un criterio de clasificación arancelaria por mercancías que no es aplicable en este caso.

**10493-A-2017 (27/11/2017)**

**Clasificación del producto "MINITRUCK doble cabina Changhe CH1021LE"**

Se confirma la apelada que resolvió clasificar al producto denominado comercialmente "MINITRUCK doble cabina Changhe CH1021LE" en la Subpartida Nacional 8704.31.10.10 del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF, pues al tratarse de un vehículo automóvil de Peso Bruto Vehicular de 1,900 Kg , con motor de émbolo (pistón), de encendido por chispa (gasolinero), que dispone de una plataforma exterior trasera (zona de carga de naturaleza permanente) con paneles laterales y una hoja trasera abatible (vehículos tipo "pick up"), donde la cabina para el conductor y pasajeros se encuentra separada de la plataforma exterior, queda comprendido en la Subpartida Nacional 8704.31.10.10 en aplicación de la Primera y Sexta Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 238-2011-EF.

**REGIMENES DE PERFECCIONAMIENTO**

**DRAWBACK**

**09975-A-2017 (14/11/2017)**

**Cálculo del tope legal de exportaciones anuales de productos por subpartida nacional.**

Se confirma la apelada que deniega el reclamo contra la resolución que ordena la restitución de los derechos arancelarios, así como el pago de una multa por la infracción prevista en el numeral 3 del inciso c) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 y el cobro de intereses, pues está acreditado que la recurrente no se acogió válidamente al régimen de Drawback previsto en el Decreto Supremo N° 104-95-EF; pues se tiene en cuenta la clasificación arancelaria de la mercancía exportada, que supera el tope legal previsto; revocándose la propia apelada en lo referido a la sanción de multa e intereses respecto de otras solicitudes de restitución pues en ésta ha operado la figura de duplicidad de criterio previsto en el numeral 2 del artículo 170º del Código Tributario, en lo que respecta a la clasificación arancelaria. Se precisa que el tope legal de exportaciones anuales de productos por subpartida nacional, se contabiliza considerando únicamente las declaraciones aduaneras de exportación que se acogieron válidamente al Drawback, debiéndose considerar a su vez, aquellas que se embarcaron dentro del año calendario, independientemente de la fecha en que se solicitó el régimen o éste se haya aprobado.

**10503-A-2017 (27/11/2017)**

**Para acogerse al régimen del Drawback se exige que se sustente en una exportación cuya Declaración Aduanera de Mercancías se encuentre regularizada.**

Se confirma la apelada que desestima el reclamo contra la Resolución que ordena se restituya el monto obtenido por aplicación del régimen de Drawback e impone la sanción de de multa por el supuesto de infracción previsto en el numeral 3 del inciso c) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo, pues para acogerse al régimen del Drawback se exige que se sustente en una exportación cuya Declaración Aduanera de Mercancías se encuentre regularizada, situación que no se cumplió por lo tanto resulta procedente que la Aduana rechace la presentación de la respectiva Solicitud de Restitución e imponga la sanción de multa.

**10520-A-2017 (27/11/2017)**

**La acción de numeración de la DAM de exportación definitiva guarda relación con el embarque, y la regularización con el término del embarque.**

Se confirma la apelada que desestima el reclamo contra la Resolución que ordena se restituya el monto obtenido por aplicación del régimen de Drawback e impone la sanción de multa por el supuesto de infracción previsto en el numeral 3 del inciso c) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo, pues para acogerse al régimen del Drawback se exige que se sustente en una exportación cuya Declaración Aduanera de Mercancías, se encuentre regularizada, situación que no se cumplió por lo tanto resulta procedente que la Aduana rechace la presentación de la respectiva Solicitud de Restitución e imponga la sanción de multa.

**11238-A-2017 (19/12/2017)**

**Rechazo al acogimiento por no cumplir requisitos sustanciales**

Se confirma la apelada que declaró infundado el reclamo contra el rechazo de la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios, pues el fundamento del rechazo de la solicitud de acogimiento no se refiere a errores subsanables, como lo son los errores de transcripción y de cálculo, sino en el incumplimiento de requisitos necesarios para la aplicación del régimen, como es la utilización de los insumos importados en la mercancía exportada; por lo que efectivamente correspondía que la Administración Aduanera rechace la presentación de la solicitud de conformidad con lo señalado en el artículo 8° del Decreto Supremo N° 104-95-EF.

**07199-A-2017 (17/08/2017)**

**Rembolso de monto por acogimiento indebido cuando la importación del insumo no implicó que el costo de producción de la mercancía exportada se incremente por el pago de derechos arancelarios.**

Se confirma la resolución apelada en el extremo que dispone el reembolso del monto recibido por acogimiento indebido al régimen de Drawback, al verificarse que el insumo importado Antimusol Bpm Liq, utilizado para producir la mercancía exportada, se clasifica en la Subpartida Nacional 3824.90.99.99 gravada con un derecho arancelario de 0% y no en la Subpartida Nacional 3809.92.00.00 con una tasa 6% como se declaró inicialmente, lo que significa que la importación de dicho insumo no implicó que el costo de producción de las mercancías exportadas se haya incrementado por el pago de los derechos arancelarios. Asimismo, se revoca la resolución apelada en el extremo que se refiere a la cobranza de intereses aplicables al reembolso del monto recibido por acogimiento indebido al régimen de Drawback, toda vez que la Administración Aduanera incurrió en duplicidad de criterio, conforme a lo establecido en el artículo 170° del Código Tributario.

**10637-A-2017 (30/11/2017)**

**Regularización de la declaración de exportación como requisito para el acogimiento al régimen del Drawback**

Se confirma la apelada que desestima el reclamo contra la Resolución que ordena se restituya el monto obtenido por aplicación del régimen de Drawback e impone la sanción de multa por el supuesto de infracción previsto en el numeral 3 del inciso c) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo, pues para acogerse al régimen del Drawback se exige que se sustente en una exportación cuya Declaración Aduanera de Mercancías -código 41-, se encuentre regularizada, situación que no se cumplió por lo tanto resulta procedente que la Aduana rechace la presentación de la respectiva Solicitud de Restitución e imponga la sanción de multa.

**REGIMENES TEMPORALES**

**06767-A-2017 (09/08/2017)**

**La nacionalización sólo constituye una modalidad de conclusión del régimen de importación temporal para reexportación temporal en el mismo estado para regularizar la situación legal de la mercancía, sin que esto implique que se adquiera la condición de propietaria.**

Se revoca la apelada, pues la Administración Aduanera deniega la nacionalización bajo el argumento de que no se acredita la propiedad de la mercancía; sin embargo, la nacionalización prevista en el inciso a) del artículo 64° del Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 129-2004-EF, no vulnera el derecho de propiedad de la empresa extranjera propietaria de la aeronave toda vez que la nacionalización sólo constituye una modalidad de conclusión del régimen de importación temporal para reexportación temporal en el mismo estado para regularizar la situación legal de la mercancía, sin que esto implique que la recurrente por esta situación adquiera la condición de propietaria de la mercancía, por lo que resulta factible que se proceda con la nacionalización del avión importado temporalmente puesto que no existe disposición alguna referida a este régimen aduanero, que establezca que para la nacionalización deba acreditarse la propiedad de la mercancía.

## **INFRACCIONES Y SANCIONES ADUANERAS**

### **Suspensión de licencia de conducir**

**09085-A-2017 (12/10/2017)**

#### **Acreditación de responsabilidades a efecto de sanción de suspensión de licencia de conducir**

Se revoca la apelada y se deja sin efecto la sanción de suspensión de licencia de conducir, pues es de vital importancia tener certeza de la ubicación exacta en la que se encontró la mercancía incautada para efectos de determinar la responsabilidad correspondiente; en ese sentido, se tiene que es claro que la mercancía incautada fue hallada en la parrilla y el interior del vehículo, esto es al interior del salón, sin embargo no obra en los actuados documento alguno que especifique en cuál de los lugares mencionados se encontraron cada una de las mercancías consignadas en el Acta de Incautación, por lo que el hecho que no se haya establecido la ubicación exacta en la que se encontró la mercancía incautada, ni se haya acreditado a quién o quienes pertenecía dicha mercancía, no se encuentra acreditada la responsabilidad del recurrente según la Ley de los Delitos Aduaneros.

**07209-A-2017 (17/08/2017)**

#### **Numeración de más de una declaración aduanera por la misma mercancía. Configuración objetiva de la infracción.**

Se revoca la apelada que declaró infundado el reclamo contra la sanción de multa por la infracción prevista en el numeral 7 inciso b) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Legislativo N° 1053, por numerar más de una declaración para una misma mercancía sin que previamente se haya dejado sin efecto la anterior, por cuanto el hecho infractor supone que se deje sin efecto la primera declaración de aduanas y que sea la segunda la que tenga efecto para el trámite aduanero, lo que no se verifica en el caso, al verificarse que fue la segunda declaración la que se dejó sin efecto, lo que conlleva a que no coexistan dos declaraciones para una misma mercancía, que es lo que configura el hecho sancionado.

**08254-A-2017 (18/09/2017)**

#### **La sanción de comiso afecta a los bienes sea que estos sean transferidos por el infractor.**

Se confirma la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación contra la sanción de comiso de un vehículo automotor impuesto al amparo del artículo 197° de la Ley General de Aduanas, por no contar con la documentación aduanera que sustente el ingreso legal del vehículo, al no ser la inscripción en los registros públicos un medio para acreditarlo, agregando a esto que el comiso es una sanción que persigue al bien y habrá de afectarlo inclusive si este bien es transferido a sujeto distinto al que incurrió en la infracción

**08773-A-2017 (02/10/2017)**

**Infracción por no entregar a la Administración la mercancía decomisada en el plazo fijado.**

Se confirma la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación contra la sanción de multa aplicada al no verificarse la entrega a la Administración Tributaria de las mercancías decomisadas en el plazo fijado, conforme a lo previsto en el artículo 197º de la Ley General de Aduanas. Se precisa que la sanción de comiso busca la privación definitiva de la propiedad de las mercancías a favor del Estado, en cambio el legajamiento consiste en dejar sin efecto la declaración presentada a la Aduana, es decir, tienen finalidades distintas, y en este caso, resulta que se complementan.

**08258-A-2017 (18/09/2017)**

**La mercancía de procedencia extranjera sin documentación que acredite su ingreso legal al país encontrada en la cabina del conductor le hace responsable puesto que dicha zona del vehículo es de su entera responsabilidad.**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra una Resolución de División en los extremos que impuso las sanciones de multa, internamiento temporal, suspensión de licencia de conducir y en el que dispuso la orden de captura del vehículo utilizado en la comisión de la infracción aduanera por conducir en cualquier medio transporte, hacer circular dentro del territorio nacional, embarcar, desembarcar o transbordar mercancías, sin haber sido sometidas al ejercicio de control aduanero, de conformidad con la Ley de Delitos Aduaneros, al verificar la configuración del hecho previsto como infracción aduanera, toda vez que al encontrarse mercancía de procedencia extranjera sin la documentación que acredita su ingreso legal al país en la cabina del conductor del vehículo, considerando que según el criterio establecido por este Tribunal, dicha zona del vehículo es de entera responsabilidad de conductor, correspondía que se atribuyera responsabilidad al conductor y de esta manera también a la empresa de transportes propietaria del vehículo, sin perjuicio de las sanciones mencionadas anteriormente, las cuales están previstas como consecuencias jurídicas derivadas de la configuración de dicha infracción. Se precisa que no se acredita que un tercero haya sido pasajero del vehículo intervenido.

**08778-A-2017 (02/10/2017)**

**Al dueño, consignatario o consignante no se le puede imponer sanciones contempladas para el despachador de aduana**

Se revoca la apelada y se deja sin efecto la sanción de multa, pues la recurrente en su condición de dueño, consignatario o consignante se encuentra autorizada a operar como despachador de aduana para efectuar el despacho aduanero, por lo que objetivamente no se encuentra acreditada la sanción impuesta en los términos de la infracción prevista en el numeral 3 del inciso b) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, la cual está contemplada para los despachadores de aduana que tienen la condición de agentes de aduana.

**Régimen de incentivos y régimen de gradualidad**

**06282-A-2017 (21/07/2017)**

**Casos en los que el agente de aduana se acoge el régimen de incentivos. No procede exigirle que rectifique la declaración aduanera por infracciones que comete en su calidad de agente de aduana.**

Se revoca la apelada en el extremo que se refiere al acogimiento al régimen de incentivos, debido a que al momento en que se canceló la Liquidación de Cobranza autoliquidación, si bien los agentes de aduana pueden solicitar la rectificación de la declaración aduanera, tal acción la realiza en nombre del importador, su comitente, ya que en su calidad de Agente de Aduana, realiza el trámite de despacho en nombre del importador bajo la figura del mandato con representación, por lo que cuando se acoge al régimen de incentivos por las infracciones que comete en su calidad de agente de aduana, no resulta

acorde a su responsabilidad considerar que su acogimiento al régimen de incentivos está condicionada a que él rectifique la declaración aduanera.

Se confirma la propia apelada en el extremo referido al régimen de gradualidad, pues conforme al artículo 200° de la Ley General de Aduanas - Decreto Legislativo N° 1053, el régimen de incentivos se trata de un régimen general, frente al régimen de gradualidad, que se trata de un régimen especial pues está dirigido a ciertos operadores, por lo que no pueden significar que automáticamente se considere que dado los alcances de las obligaciones de los agentes de aduana e incluso de los despachadores oficiales o dueños o consignatarios que despachan sus mercancías, ello genere que para acogerse a un régimen que contempla beneficios adicionales como es el régimen de gradualidad, no resulten aplicables ciertas condicionantes o requisitos, como son el pago de los tributos y la subsanación o regularización de la obligación incumplida, que se encuentra previsto en la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 473-2012/SUNAT/A.

## **TRATADOS INTERNACIONALES**

### **TLC Perú - China**

**07801-A-2017 (05/09/2017)**

#### **Acreditación del requisito consistente en la expedición directa.**

Se declara Nula la apelada que declaró infundado el reclamo contra la Resolución que dispuso eliminar el TPI 805 de la Declaración Aduanera de Mercancías e impone la sanción de multa por la infracción prevista en el numeral 4 del inciso b) del artículo 192° del Decreto Legislativo N° 1053, en el marco del TLC Perú y China, pues no obran las comprobaciones que acredite el cumplimiento del requisito de la expedición directa entre ambos países (con almacenamiento temporalmente en Hong Kong), lo cual resulta determinante para verificar si se encuentra arreglado a ley el fundamento de la Aduana para eliminar el TPI 805.

**11491-A-2017 (27/12/2017)**

#### **Manifestación de voluntad de acogerse al TLC**

Se revoca la apelada referida a la devolución de tributos solicitada para los fines de acogerse a los beneficios de las preferencias arancelarias previstas en el Tratado de Libre Comercio entre la República del Perú y la República Popular China, pues si bien en el casillero 7.37 de la declaración aduanera de importación no se indicó la voluntad de acogerse al TLC (TPI 805), se verifica que en el casillero 7.37 de la serie 1 de la declaración aduanera de depósito (precedente), la recurrente si indicó dicha voluntad, al hacer referencia al TPI y número de certificado de origen; por lo que teniendo en cuenta que la data de la declaración de depósito forma parte de la declaración de importación, se concluye que sí se transmitió electrónicamente la voluntad del acogimiento en el momento de la importación, encontrándose la formalidad superada. Se precisa que en ejecución de este fallo, la Aduana debe verificar el cumplimiento de los demás requisitos, de negociación, expedición directa y los otros aspectos relacionados al origen de la mercancía para el acogimiento al TLC Perú - China.

**07801-A-2017 (05/09/2017)**

#### **Acreditación del requisito consistente en la expedición directa.**

Se declara Nula la apelada que declaró infundado el reclamo contra la Resolución que dispuso eliminar el TPI 805 de la Declaración Aduanera de Mercancías e impone la sanción de multa por la infracción prevista en el numeral 4 del inciso b) del artículo 192° del Decreto Legislativo N° 1053, en el marco del TLC Perú y China, pues no obran las comprobaciones que acredite el cumplimiento del requisito de la expedición directa entre ambos países (con almacenamiento temporalmente en Hong Kong), lo cual resulta determinante para verificar si se encuentra arreglado a ley el fundamento de la Aduana para eliminar el TPI 805.

## **Protocolo Modificadorio del Convenio de Cooperación Aduanera Perú - Colombia**

**09979-A-2017 (14/11/2017)**

### **Consignación de código liberatorio en caso de ventas sucesivas antes de la nacionalización**

Se declara nula la apelada que deniega el reclamo contra la multa por consignar indebidamente el código liberatorio (TPI) 802 en la declaración de importación, infracción prevista en el artículo 192º inciso b) numeral 4 de la Ley General de Aduanas, por cuanto se verifica que durante la importación de mercancías acogida al Acuerdo de Promoción Comercial Perú-Estados Unidos no se ha incumplido con el requisito de origen, como sostiene la Administración Tributaria, en tanto que el hecho que el certificado de origen correspondiente ostente el nombre de un importador distinto al que presentó las mercancías a despacho de importación, ya que las normas del acuerdo no impiden las ventas sucesivas antes de su nacionalización, por lo que la apelada adolece de nulidad debiendo declararse fundado el reclamo contra la multa en aplicación del artículo 150º del Código Tributario.

**06143-A-2017 (19/07/2017)**

### **Tributos dejados de pagar. Supuestos.**

Se revoca la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación contra el cobro de tributos a la importación dejados de pagar en la importación de productos CKD acogida a los beneficios de desgravación arancelaria del Protocolo Modificadorio del Convenio de Cooperación Aduanera Perú - Colombia y los previstos en Ley N° 27037, de Promoción de la Inversión en la Amazonía, al comprobarse que la planta ensambladora indicada por la recurrente para el ensamblaje de los productos CKD cuenta con licencia de funcionamiento otorgada por la autoridad municipal para ensamblar motocicletas, debiendo verificar la Administración Tributaria si esta licencia comprende también el ensamblaje de trimotos de carga aplicando el beneficio solicitado, si corresponde. Se confirma en cuanto a la determinación de tributos arancelarios dejados de pagar en cuanto a la importación de las trimotos de Carga, presentadas en sistema CKD, completamente desarmadas, usadas para transportar carga, por cuanto su correcta clasificación arancelaria corresponde a la Partida NABANDINA 87.02.04.00, la que no se encuentra totalmente desgravada.

## **TEMAS ADUANEROS VARIOS**

**Ley de Incentivos Migratorios - Ley N° 28182**

**09529-A-2017 (26/10/2017)**

### **Contrato de colaboración empresarial y la Ley N° 28182.**

Se revoca la apelada y se deja sin efecto el cobro de tributos que gravan la importación de las mercancías nacionalizadas con la Declaración Aduanera de Mercancías al haberse declarado la pérdida del beneficio otorgado al amparo de la Ley de Incentivos Migratorios - Ley N° 28182 y la sanción de multa por la comisión de la infracción prevista en el numeral 8 del inciso c) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Legislativo N° 1053, pues se ha verificado objetivamente que las mercancías nacionalizadas no fueron transferidas a un tercero dentro de los cinco (5) años siguientes a su internamiento (solo constituyó un contrato de colaboración empresarial), por lo que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1º de la Ley N° 28182, no se incurrió en la causal de pérdida del beneficio de la Ley de Incentivos Migratorios.

**Solicitud de rectificación de Partida Arancelaria**

**09547-A-2017 (26/10/2017)**

### **Extracción de muestras de minerales para el análisis merceológico**

Se dispone la acumulación de actuados por guardar conexión entre sí y se declara nulas las resoluciones apeladas que declararon improcedentes las solicitudes de rectificación de la subpartida

nacional declarada en la importación de mercancía denominada ferrias de zinc, pues la extracción de muestras efectuada para llevar a cabo el análisis merceológico de esta mercancía, no se encuentra arregla a lo previsto en la Norma ISO 12743 u otra norma estándar aplicable a nivel nacional o internacional, según dispone el Procedimiento Específico: Reconocimiento Físico - Extracción y Análisis de Muestras, adoleciendo de nulidad por lo que debe procederse a emitir nuevo pronunciamiento al carecer esta instancia de elementos para conocer el fondo del asunto en aplicación del artículo 150° del Código Tributario.

### **Devolución**

#### **Devolución aduanera**

**06771-A-2017 (09/08/2017)**

#### **Imposibilidad de cumplir obligaciones por causa imputable a la Administración**

Se revoca la apelada que declaró infundado el reclamo contra la resolución que desestima la solicitud de devolución de los pagos cancelados en las Liquidaciones de Cobranza por concepto de multa correspondiente a la infracción prevista en el numeral 1 del inciso b) del artículo 103° del Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 129-2004-EF, pues de la revisión efectuada a la página Web de la SUNAT ([www.sunat.gob.pe](http://www.sunat.gob.pe)), las multas están vinculadas a 61 manifiestos de carga desconsolidado o consolidado que fueron numerados en el año 2008, es decir, dentro del Periodo de No Aplicación de la Sanción, el cual comprende entre el 27 de enero del 2005 hasta el 31 de diciembre de 2010 para el caso de la transmisión del manifiesto de carga desconsolidado y hasta el 30 de junio de 2011 en el caso del manifiesto de carga consolidado, por lo que dentro dicho periodo de tiempo, establecido por la propia Administración Aduanera, no se encontraba sujeta a sanción al encontrarse imposibilitada de cumplir con su obligación dentro del plazo legalmente establecido, por causa imputable a la propia Administración Aduanera.

\*\*\*\*\*