



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

EXPEDIENTE Nº : 7050-2010
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y otros
PROCEDENCIA : Ica
FECHA : Lima, 8 de marzo de 2017

VISTA la apelación interpuesta por [redacted], con R.U.C. Nº [redacted], contra la Resolución de Intendencia Nº 1050140001416/SUNAT de 26 de noviembre de 2009, emitida por la Intendencia Regional Ica de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹ - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 102-003-0002329 a 102-003-0002332 y 102-003-0002339, giradas por el Impuesto a la Renta y la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y el Impuesto General a las Ventas de marzo, mayo y noviembre de 2003, y contra la Resolución de Multa Nº 102-002-0003341, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que se ratifica en los argumentos expuestos en su reclamación, en los que alegó la falta de sustento de las Resoluciones de Determinación Nº 102-003-0002329 a 102-003-0002331, al haberse consignado en el Anexo Nº 2 de dichas resoluciones de determinación que habían sido emitidas por el ejercicio 2004, el cual no había sido el ejercicio materia de fiscalización.

Que respecto del reparo por intereses presuntos, indica que durante la fiscalización acreditó que Fundo [redacted] no le había pagado intereses por préstamos otorgados en el ejercicio 2003, siendo que mediante la resolución apelada, la Administración le ha aclarado que el reparo correspondía al préstamo otorgado al socio mayoritario [redacted] por lo que solicita que se meritúen los Libros Diario y Mayor y las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y de Personas Naturales del ejercicio 2003 correspondientes al mencionado socio.

Que en cuanto al reparo por gastos ajenos al giro del negocio, refiere que los gastos por consumo de alimentos y bebidas y por hospedaje, constituyen gastos de representación efectuados por el gerente de la empresa con el fin de mantener la clientela, siendo que en el reverso de las copias de los comprobantes de pago respectivos se puede apreciar que dichos gastos se utilizaron en reuniones llevadas a cabo con varios de sus clientes más importantes, y que asimismo tales gastos en su conjunto no superan el 0,5% de los ingresos anuales de la empresa, por lo que se encuentra acreditada la causalidad. Precisa que en la resolución apelada la Administración restó credibilidad a las rúbricas consignadas en las citadas copias de los comprobantes de pago por no ser las firmas del representante legal.

Que con relación al mismo reparo por gastos ajenos al giro del negocio, expresa que los gastos observados por "honorarios" corresponden a los servicios brindados por el abogado Víctor Ostolaza Fernández por problemas tributarios suscitados con la empresa en el año 2003; que los gastos por "asesoramientos externos" obedecen a los servicios prestados por [redacted] por asesoramientos administrativos para el mejor control en la venta de combustible y del minimarket; y, que el gasto por "cuadro de bicicleta" corresponde a la compra de una bicicleta que se utiliza para la distribución de facturas de crédito a los clientes del cercado, siendo que con la compra de dicha bicicleta se disminuyó el gasto por servicios de taxi que pagaba diariamente para repartir tales facturas.

¹ Actualmente Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

Que sobre el reparo por participación de utilidades y remuneraciones vacacionales pagadas fuera del plazo de ley, indica que cumplió con cancelar oportunamente dichas participaciones y remuneraciones, conforme lo acreditó con las boletas de pago y las declaraciones juradas presentadas por los trabajadores, habiendo incluso en la mayoría de casos efectuado adelantos a éstos debido a su difícil situación económica. Precisa que al haber realizado los pagos adelantados en efectivo, procedió a regularizarlos al finalizar el ejercicio 2003 emitiendo los respectivos vouchers, los cuales debido a su sistema de contabilidad, se imprimieron con fechas del año 2004.

Que sobre la Tasa Adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, arguye que los gastos observados corresponden a gastos por letras descontadas que no se habían abonado oportunamente, a préstamos a trabajadores que la empresa decidió no cobrarles, a gastos por movilidad y a pagos a personas que realizan trabajos de limpieza y pintado de fachadas que no emiten comprobante de pago, entre otros, los cuales fueron adicionados como gasto no deducible, por lo que no han beneficiado a los socios o accionistas de la empresa.

Que cuestiona que la Administración se haya basado en presunciones para declarar infundada la reclamación, sin haber probado fehacientemente sus conclusiones. Invoca el artículo II del Título Preliminar del Código Civil, respecto al ejercicio abusivo del derecho.

Que la Administración señala que los reparos por intereses presuntos, por gastos ajenos al giro del negocio y por participación de utilidades y remuneraciones vacacionales pagadas fuera del plazo de ley, se encuentran debidamente acreditados, no habiendo sido desvirtuados por la recurrente. Asimismo indica que los gastos ajenos al giro del negocio y los gastos autorreparados por la recurrente en la Subcuenta 94651200 motivan la aplicación de la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta, al verificarse rentas no susceptibles de posterior control tributario.

Que de autos se tiene que mediante Carta Nº 050101089330-01-SUNAT y Requerimiento Nº 1021050000572 (fojas 815, 816 y 843), notificados con arreglo a ley (fojas 817 y 844), la Administración realizó un procedimiento de fiscalización a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003, solicitándole la exhibición y/o presentación de diversa documentación contable y tributaria.

Que como resultado de dicha fiscalización, la Administración efectuó reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, por intereses presuntos, gastos ajenos al giro del negocio y participación de utilidades y remuneraciones vacacionales pagadas fuera del plazo de ley; y, reparos al Impuesto General a las Ventas de marzo, mayo y noviembre de 2003, por gastos ajenos al giro del negocio; asimismo aplicó la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del 4.1% por disposición indirecta de renta y determinó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario; emitiendo en consecuencia las Resoluciones de Determinación Nº 102-003-0002329 a 102-003-0002332 y 102-003-0002339 y la Resolución de Multa Nº 102-002-0003341 (fojas 1021 a 1031).

Que en tal sentido, la materia en controversia consiste en determinar si los mencionados valores han sido emitidos con arreglo a ley.

Que previamente corresponde señalar que carece de fundamento lo alegado por la recurrente respecto a la falta de sustento de las Resoluciones de Determinación Nº 102-003-0002329 a 102-003-0002331 (fojas 1027 a 1031), al haberse consignado en el Anexo Nº 2 de dichas resoluciones (foja 1029) el año 2004, toda vez que ello obedece a un error material que no conlleva a restar validez a los valores, pues

~ Y M 2 P



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

conforme se aprecia en el rubro período tributario de cada resolución, la Administración ha indicado el mes del año 2003 a la que corresponde; asimismo en la parte superior del mencionado Anexo N° 2, la Administración consignó el año 2003, y a mayor abundamiento, las referidas Resoluciones de Determinación N° 102-003-0002329 a 102-003-0002331, señalan como sustento el Resultado del Requerimiento N° 1022060000084, materia de la presente fiscalización en el que se aprecia claramente el año 2003 (foja 807).

Resoluciones de Determinación N° 102-003-0002329 a 102-003-0002332

a) Intereses Presuntos

Que del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° 102-003-0002332 (foja 1024), se observa que la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, por el importe de S/. 83 790,00, como consecuencia de determinar intereses presuntos generados por préstamos efectuados por la recurrente a favor de su socio, sustentándose en el artículo 26° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 15° del Reglamento de dicha ley.

Que mediante el Punto 2 del Requerimiento N° 1022060000084 (foja 807)², la Administración solicitó a la recurrente que sustentara con documentación contable, tributaria y fehaciente, el motivo por el cual no había incluido en la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, los intereses por préstamos en moneda nacional y extranjera otorgados, entre otros³, al socio Mianolo Clemente Fernández Díaz, toda vez que en el Libro de Inventarios y Balances al 31 de diciembre de 2003 figuraba un saldo deudor en la Cuenta 14 - Cuentas por Cobrar a Accionistas, Subcuentas 14020200 (moneda nacional) y 14020300 (moneda extranjera) por S/. 473 301,86 y S/. 115 148,78⁴ respectivamente, y que según el movimiento registrado en los Libros Diario y Mayor de dicho ejercicio correspondían a los préstamos otorgados al referido socio, por lo que de no sustentarlo, le indicó que procedería a reparar intereses presuntos por S/. 82 469,00 y S/. 1 321,00⁵ respectivamente, al amparo del artículo 26° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 15° del Reglamento de dicha ley, conforme con el detalle contenido en los Anexos N° 2 y 3 de dicho requerimiento (fojas 803 y 804).

Que en respuesta a lo solicitado, mediante escrito de 27 de enero de 2006 (fojas 761 y 762), la recurrente señaló que no había cobrado intereses por los préstamos otorgados a debido a que en anteriores oportunidades dicho socio también había efectuado préstamos a favor de la empresa sin cobrarle ningún interés y que para tal efecto adjuntaba copias del Libro Mayor de éste en el que se podía verificar que no figuraban gastos provisionados o pagados por concepto de intereses por préstamos.

Que en el Punto 2 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 1022060000084 (fojas 796 y 797)⁶, la Administración dio cuenta del mencionado escrito, e indicó que la recurrente no presentó documentación relacionada a los préstamos otorgados al socio, como contrariamente alegaba, por lo que procedería a reparar los intereses presuntos generados por los

² Notificado con arreglo a ley el 23 de enero de 2006 (foja 808).

³ Respecto a Fundo San Diego S.R.L.

⁴ Importe convertido a moneda nacional.

⁵ Ídem.

⁶ Notificado con arreglo a ley el 10 de febrero de 2006 (foja 798).



Tribunal Fiscal

N° 02088-10-2017

préstamos efectuados a favor de dicho socio, por el importe total de S/. 83 790,00, de conformidad con el artículo 26° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 15° del Reglamento de dicha ley⁷.

Que el artículo 26° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece para los efectos del impuesto se presume, salvo prueba en contrario constituida por los libros de contabilidad del deudor, que todo préstamo en dinero, cualquiera que sea su denominación, naturaleza o forma o razón, devenga un interés no inferior a la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros, siendo que regirá dicha presunción aun cuando no se hubiera fijado el tipo de interés, se hubiera estipulado que el préstamo no devengará intereses, o se hubiera convenido en el pago de un interés menor, y que tratándose de préstamos en moneda extranjera se presume que devengan un interés no menor a la tasa promedio de depósitos a seis (6) meses del mercado interbancario de Londres del último semestre calendario del año anterior.

Que agrega dicho artículo que las presunciones contenidas en él, no operarán en los casos de préstamos a personal de la empresa por concepto de adelanto de sueldo que no excedan de una (1) Unidad Impositiva Tributaria o de treinta (30) Unidades Impositivas Tributarias, cuando se trate de préstamos destinados a la adquisición o construcción de viviendas de tipo económico; así como los préstamos celebrados entre los trabajadores y sus respectivos empleadores en virtud de convenios colectivos debidamente aprobados por la Autoridad Administrativa de Trabajo, y que tampoco operarán en los casos de préstamos del exterior otorgados por personas no domiciliadas, y en los préstamos de dinero otorgados bajo el sistema de reajuste de capital.

Que el artículo 15° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, dispone que se aplicarán las siguientes normas a la presunción de intereses del artículo 26° de la Ley: a) Sólo se considerará préstamo a aquella operación de mutuo en la que medie entrega de dinero o que implique pago en dinero por cuenta de terceros, siempre que exista obligación de devolver, b) La presunción de intereses no será de aplicación en el caso de préstamos que de acuerdo a disposiciones legales se deban otorgar con tasas de interés inferiores a las señaladas en el artículo de la referencia, c) No se consideran préstamos a las operaciones tales como pagos por cuenta de terceros efectuados por mandato de la ley, entregas de sumas en calidad de depósito de cualquier tipo, adelantos o pagos anticipados y provisiones de fondos para su aplicación efectiva a un fin, d) Tampoco se considerará préstamo a los retiros en dinero que a cuenta de utilidades y hasta el monto de las que corresponda al cierre del ejercicio, efectúen los socios e integrantes de las sociedades y entidades consideradas o no personas jurídicas por el artículo 14° de la Ley, y e) Tratándose de préstamos al personal de la empresa, por concepto de adelanto de sueldos o destinados a la adquisición o construcción de vivienda de tipo económico, la presunción de intereses operará por el monto total del préstamo cuando éste exceda de una (1) Unidad Impositiva Tributaria o de treinta (30) Unidades Impositivas Tributarias, según sea el caso.

Que en las Resoluciones N° 00791-4-2006 y 06965-4-2005, este Tribunal ha señalado que la presunción de intereses contenida en el artículo 26° de la Ley del Impuesto a la Renta se aplica en el caso de detectarse préstamos en los que exista entrega de dinero con la obligación de devolver, presunción que sólo admite como prueba en contrario los libros de contabilidad del deudor.

⁷ Es preciso indicar que si bien la Administración inicialmente también observó intereses presuntos respecto al préstamo otorgado a Fundo San Diego S.R.L., dicha observación fue levantada al cierre del Requerimiento N° 1022060000084 (foja 796), manteniéndose el reparo únicamente respecto al préstamo otorgado a Manolo Clemente Fernández Díaz.

4



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

Que asimismo, conforme con el criterio establecido en las Resoluciones Nº 00926-1-2010, 10569-4-2009, 13688-2-2008 y 02218-5-2003, entre otras, si bien todo préstamo devenga un interés presunto salvo las excepciones previstas en las normas antes mencionadas, la realización de la operación del préstamo definida como la entrega de dinero condicionada a su devolución, debe ser demostrada, tanto por la Administración respecto a la existencia de dicha operación, como por los contribuyentes con relación a la inexistencia de la obligación de devolver.

Que en el presente caso, según señala la Administración, durante el ejercicio 2003 la recurrente efectuó préstamos en moneda nacional y extranjera a favor del socio [redacted], por importes de S/. 473 301,86 y S/. 115 148,78⁸, de lo cual la Administración dejó constancia en los Anexos Nº 2 y 3 del Requerimiento Nº 1022060000084, asimismo, precisó que la recurrente no presentó información alguna sobre tales observaciones, habiendo determinado intereses presuntos por S/. 82 469,96 y S/. 1 321,00⁹ respectivamente, al amparo del artículo 26º de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 15º del Reglamento de dicha ley.

Que al respecto, la recurrente reconoce haber efectuado los referidos préstamos a [redacted] sin embargo, alega que no cobró intereses por cuanto en anteriores oportunidades dicho socio también había efectuado préstamos a favor de la empresa sin cobrarle ningún interés.

Que conforme se verifica de foja 129, la recurrente anotó en el Libro Mayor bajo las Cuentas Contables 14020200 y 14020300 - Préstamos a Accionistas o Socios, diversos préstamos cuyos saldos al 31 de diciembre de 2013 ascendían en moneda nacional a S/. 823 110,79 y en moneda extranjera a US \$ 130 637,86 equivalentes a S/. 452 137,39, siendo que en el detalle de dicha cuenta (foja 525), la recurrente señala que corresponden a los préstamos efectuados a [redacted] y conforme da cuenta la Administración en el Resultado del Requerimiento Nº 1022060000084, la recurrente no presentó los libros de contabilidad del deudor que demostraran la inexistencia de intereses por los préstamos otorgados, en este caso, del socio deudor Manolo Clemente Fernández Díaz, como sí lo hizo con relación a [redacted] (fojas 742 a 744 y 746).

Que en consecuencia, queda acreditado que la recurrente efectuó los indicados préstamos a favor del socio [redacted] y no habiendo demostrado que dichos préstamos se encontraban dentro de alguno de los supuestos previstos en el artículo 26º de la Ley del Impuesto a la Renta que la exceptuara de aplicar la presunción de intereses a que se refiere dicho artículo, ni en los casos señalados en los incisos c) y d) del artículo 15º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, resultaba de aplicación la presunción de intereses, por lo que al encontrarse el reparo formulado con arreglo a ley, corresponde confirmar la apelada en tal extremo.

Que en cuanto a lo manifestado por la recurrente en el sentido que mediante la resolución apelada la Administración le ha aclarado que era respecto a [redacted] de quién debía acreditar la no existencia de intereses presuntos y no de Fondo [redacted], cabe señalar que en el procedimiento de fiscalización materia de autos la Administración solicitó a la recurrente desvirtuar los intereses presuntos tanto respecto de [redacted] como de Fondo [redacted] habiendo mantenido la observación únicamente en cuanto al primero, al no haber sido desvirtuado por ésta, y que generó uno de los reparos por los que se emitió la Resolución de Determinación Nº 102-003-0002332; en tal sentido carece de asidero lo manifestado por la recurrente en cuanto a que recién mediante la resolución apelada la Administración le ha aclarado que los intereses observados correspondían al préstamo realizado a su socio Manolo Clemente Fernández.

⁸ Importe convertido en soles.

⁹ Idem.

2 U M 5 P



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

Que sobre el pedido de la recurrente de que se meritúen los Libros Diario y Mayor y las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y de Personas Naturales del ejercicio 2003 correspondientes a debe indicarse que en aplicación del artículo 148° del Código Tributario¹⁰, en la etapa de apelación no se pueden admitir dichos medios probatorios, habida cuenta que la recurrente no ha acreditado que la omisión a su presentación oportuna se debió a una causa que no le era imputable, ni ha acreditado la cancelación del monto impugnado vinculado a tales pruebas.

b) Gastos ajenos al giro del negocio

Que de los Anexos N° 2 de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0002329 a 102-003-0002332 (fojas 1024 y 1029), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo, mayo y noviembre de 2003, provenientes de gastos por consumo de alimentos y bebidas, hospedaje, "honorarios", "asesoramientos externos" y "cuadro de bicicleta", respecto de los cuales no se acreditó su causalidad, sustentándose en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, el inciso a) del artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, establece que sólo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.

Que de acuerdo con el artículo 37° de la citada Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356¹¹, señala respecto del principio de causalidad, que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, entre otros.

Que de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01798-4-2016 y 10950-8-2015, para que un gasto sea deducible para efecto del Impuesto a la Renta y otorgue derecho al crédito fiscal para efecto del Impuesto General a las Ventas, debe cumplir con el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

¹⁰ El artículo 148° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, prescribe que "No se admitirá como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. Sin embargo, dicho órgano resolutor deberá admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal deberá aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago. Tampoco podrá actuarse medios probatorios que no hubieran sido ofrecidos en primera instancia, salvo el caso contemplado en el Artículo 147".

¹¹ Ley que modificó el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 18 de octubre de 2000.

2 4 M 6 P



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

Que asimismo, este Tribunal en la Resolución Nº 05582-5-2002 ha establecido que no basta para sustentar el gasto que exista un comprobante de pago registrado, sino que bajo el principio de causalidad, éste debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla. Adicionalmente en la Resolución Nº 6072-5-2003 se ha señalado que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que por otra parte, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 04831-9-2012 se ha dejado establecido que corresponde al contribuyente acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta para la deducción de un gasto de naturaleza tributaria, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza en la Administración.

- Gastos por consumo de alimentos y bebidas y por hospedaje

Que a través del Punto 3 del Requerimiento Nº 1022060000084 (foja 807), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la necesidad del gasto y su vinculación con la generación de renta o mantenimiento de la fuente, respecto de las adquisiciones detalladas en el Anexo Nº 4 de dicho requerimiento (fojas 801 y 802), correspondientes a gastos por consumo de alimentos y bebidas y por hospedaje, a efectos de su deducción de la base imponible del Impuesto a la Renta y de su utilización como crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas.

Que mediante escrito de 27 de enero de 2006 (foja 762), la recurrente señaló que los gastos por consumo de alimentos y bebidas se realizaron al amparo de lo dispuesto en el inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de agasajar a clientes potenciales de la empresa, y que los gastos por hospedaje se efectuaron una sola vez para cubrir la estadía del gerente quien viajó a gestionar negocios con un potencial cliente. Indicó que en ambos casos los gastos no superaban el 0,5% de los ingresos de la empresa, asimismo adjuntó copia de los comprobantes de pago observados (fojas 612 a 732).

Que en el Punto 3 del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 1022060000084 (foja 796), la Administración dejó constancia del escrito y los documentos presentados, concluyendo que la recurrente no sustentó fehacientemente la relación de causalidad entre los gastos y la renta gravada, pues no acreditó el destino y utilización del gasto, ni la normalidad y razonabilidad del mismo, por lo que procedería a reparar, entre otros, la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo, mayo y noviembre de 2003.

Que conforme con lo dispuesto en los incisos q) y r) del artículo 37º de la anotada Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0,5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias, así como los gastos de viaje que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada, siendo que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente y los gastos con los pasajes, aceptándose además, un viático que no podrá exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Que el inciso m) del artículo 21º del anotado Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, indica que a efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37º de la ley, se consideran gastos de representación propios del giro del negocio: 1. Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos, 2. Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes. No se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las

2 4 7 9



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda. Agrega que para efecto del límite a la deducción por gastos de representación propios del giro del negocio, se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza, y que la deducción de los gastos que no excedan del referido límite, procederá en la medida que aquéllos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

Que por su parte, el inciso n) del artículo 21º del mismo reglamento, señala que para efecto de la deducción por gastos de viaje a que se refiere el inciso r) del artículo 37º de la ley, el monto pagado por viáticos no requerirá ser justificado con comprobantes de pago cuando se trate de viajes al exterior, que los viáticos comprenden los gastos de alojamiento y alimentación y, que para la deducción de los gastos de representación incurridos con motivo del viaje, deberá acreditarse la necesidad de dichos gastos y la realización de los mismos con los respectivos documentos, quedando por su naturaleza, sujetos al límite señalado en el inciso m).

Que del Comprobante de Información Registrada (foja 1166), se observa que la recurrente tiene como actividad económica principal la venta al por menor de combustibles (CIU 50506), y como actividades económicas secundarias el transporte de carga por carretera (CIU 60230) y otros tipos de venta al por menor (CIU 52391).

Que en cuanto a los gastos por consumo de alimentos y bebidas, detallados en el Anexo N° 4 del Requerimiento N° 1022060000084 (fojas 801 y 802), la recurrente ha indicado que éstos corresponden a gastos de representación; sin embargo, no ha acreditado en forma alguna que los referidos gastos por consumos de alimentos y bebidas se encontraran relacionados con su actividad, ni que tuvieran vinculación con la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente, no habiendo acreditado su destino, por lo que no resulta suficiente la invocación de que se trataban de agasajos a clientes, siendo que el límite previsto en el inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta no constituye sustento del reparo formulado, por lo que los alegatos al respecto no son pertinentes. En consecuencia, al encontrarse el presente reparo arreglado a ley, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que respecto de los gastos por hospedaje, detallados también en el Anexo N° 4 del Requerimiento N° 1022060000084 (foja 801), cabe mencionar que la recurrente no presentó documentación relativa a la necesidad de los viajes, la correspondencia cursada o los resultados de éstos, no habiendo acreditado su destino, siendo además que los gastos se encuentran referidos a hospedaje en tres oportunidades en la ciudad de Chincha en donde tiene su domicilio fiscal la recurrente y una en Arequipa.

Que por tanto, al no haberse sustentado la necesidad del gasto y su vinculación con la generación de renta o mantenimiento de la fuente, procede confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que sobre lo señalado por la recurrente en el sentido que del reverso de las copias de los comprobantes de pago observados se puede apreciar que los gastos se utilizaron en reuniones llevadas a cabo con varios de sus clientes más importantes y que la Administración no debió restar credibilidad a las rúbricas consignadas en las citadas copias de los comprobantes de pago, cabe indicar que conforme dejó constancia la Administración en la resolución apelada, no correspondía merituar en la etapa de reclamación las copias usuarios de comprobantes que consignaban al reverso anotaciones y rúbricas del representante legal, al no haber sido presentadas en el procedimiento de fiscalización, ni haberse acreditado en todo caso la cancelación del monto impugnado o el supuesto de excepción previsto en el

Handwritten signatures and a small number '8' are present at the bottom of the page.



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

artículo 141° del Código Tributario, siendo que en la presente apelación tampoco corresponden ser merituadas, según se ha señalado precedentemente.

- Gastos por "honorarios", "asesoramientos externos" y "cuadro de bicicleta"

Que mediante el Punto 4 del Requerimiento N° 1022060000084 (foja 807), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la necesidad del gasto y su vinculación con la generación de renta o mantenimiento de la fuente, respecto de las adquisiciones detalladas en el Anexo N° 5 de dicho requerimiento (foja 800), correspondientes a gastos por "honorarios", "asesoramientos externos" y "cuadro de bicicleta", a efectos de su deducción para determinar la Renta y de su utilización como crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas.

Que en respuesta a dicho requerimiento, mediante escrito de 27 de enero de 2006 (foja 761), la recurrente señaló que los gastos por "honorarios" correspondían a los servicios brindados por el abogado respecto a consultas y una reclamación tributaria formulada contra una resolución de multa en una fiscalización anterior; que los gastos por "asesoramientos externos" obedecían a los servicios prestados por [redacted] por asesoramiento administrativo; y, que los gastos por "cuadro de bicicleta" correspondían a la compra de una bicicleta que se utilizaba para distribuir las facturas de crédito otorgados a los clientes del mercado, para lo cual adjuntaba una declaración jurada de la persona que realizaba dicha distribución de facturas, así como copia de los comprobantes de pago observados.

Que en el Punto 4 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 1022060000084 (fojas 795 y 796), la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente, manteniendo la observación a los gastos por "honorarios", "asesoramientos externos" y "cuadro de bicicleta" al no sustentarse la causalidad de éstos con la generación de renta, precisando respecto a esta última observación que la recurrente no tenía registrada ninguna bicicleta como activo fijo que pudiera ser utilizada en la distribución de facturas.

Que de acuerdo con el artículo 37° de la citada Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que según se observa de autos (fojas 53, 54 y 800), los gastos por "honorarios" y "asesoramientos externos", fueron prestados a la recurrente por [redacted] y [redacted], sin embargo ésta no ha acreditado fehacientemente la vinculación de dichos gastos con la generación de la renta gravada y el mantenimiento de la fuente productora de renta, conforme le fue requerido, como podrían haber sido los informes que se hubiesen elaborado, las actuaciones que hubieren realizado, entre otros, habiéndose limitado únicamente a presentar copias de los comprobantes de pago, por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto al gasto por "cuadro de bicicleta", cabe indicar que carece de sustento lo manifestado por la recurrente respecto a que corresponde a la compra de una bicicleta, pues según se verifica de la Factura N° 002-0003841 (foja 52), la adquisición corresponde a un "cuadro de bicicleta"¹², más aún conforme ha sido verificado durante la fiscalización y no es cuestionado por la recurrente, ésta no tiene registrada en su contabilidad ninguna bicicleta como parte de sus activos fijos, apreciándose además que no presentó documentación alguna que acreditara la vinculación de la erogación con la generación de la

¹² Según se señala en la apelada y no discute la recurrente, el cuadro es la pieza principal de una bicicleta que por sí sola no sirve para movilizarse (foja 1060).

z y m 9 p



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

renta gravada o el mantenimiento de la fuente, pese a haber sido requerida a tal efecto, pues la declaración de parte de un trabajador de la recurrente en el sentido que realiza la distribución de facturas de ésta en una bicicleta de propiedad de la empresa (foja 745), no resulta idónea para acreditar el gasto observado, por lo corresponde confirmar la apelada en este extremo.

c) Participación de utilidades y remuneraciones vacacionales pagadas fuera del plazo de ley

Que del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° 102-003-0002332 (foja 1024), se observa que la Administración adicionó a la renta neta imponible del ejercicio 2003, el importe de S/. 57 132,00 correspondiente a la participación de utilidades y las remuneraciones vacacionales de trabajadores, al verificar que la recurrente no había cumplido con lo establecido en el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Punto 6 del Requerimiento N° 1022060000084 (foja 807), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara con documentación contable, tributaria y fehaciente, el motivo por el cual había deducido de la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, la participación de utilidades y las remuneraciones vacacionales de los trabajadores, ascendentes a S/. 43 585,00 y S/. 13 547,00 respectivamente, habida cuenta que éstos habían sido cancelados con posterioridad a la fecha de vencimiento de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó el escrito el 27 de enero de 2006 (foja 761), en el que indicó que tanto la participación de utilidades como las remuneraciones vacacionales habían sido pagadas por adelantado a sus trabajadores al finalizar el ejercicio 2003, lo cual podía verificarse de las boletas de pago y de las declaraciones juradas presentadas por dichos trabajadores.

Que en el Punto 6 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 1022060000084 (foja 795), la Administración dio cuenta del mencionado escrito, concluyendo que la recurrente no desvirtuaba la observación, por lo que procedería a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, por el importe total de S/. 57 132,00.

Que el inciso v) del artículo 37° de la citada Ley del Impuesto a la Renta, incorporado mediante Ley N° 27356, indica que los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que el inciso c) del artículo 34° de la mencionada ley establece que son rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto de participaciones de los trabajadores, ya sea que provengan de las asignaciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en sustitución de las mismas.

Que el inciso q) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 017-2003-EF, señala que la condición establecida en el inciso v) del artículo 37° de la ley para que proceda la deducción del gasto o costo correspondiente a las rentas de segunda, cuarta o quinta categoría, no será de aplicación cuando la empresa hubiera cumplido con efectuar la retención y pago a que se refiere el segundo párrafo del artículo 71° de tal ley, dentro de los plazos que dicho artículo establece.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 02630-10-2011, 06323-1-2010 y 02675-5-2007, entre otras, ha señalado que el tratamiento del legislador en el caso de la participación de los trabajadores en las

2 4 10 9



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

utilidades de la empresa ha sido la de incluirlas en el inciso v) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, mediante la Resolución Nº 07719-4-2005 de 16 de diciembre de 2005, publicada en el diario oficial "El Peruano" con el carácter de precedente de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido que "Las remuneraciones vacacionales, dada su condición de tales y por tanto de rentas de quinta categoría, son deducibles como gasto de conformidad con lo establecido en el inciso v) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, modificado por Ley Nº 27356".

Que en tal sentido, en el ejercicio materia de fiscalización, para la deducción del gasto correspondiente a la participación legal de los trabajadores en las utilidades de la empresa, así como de las remuneraciones vacacionales, debía cumplirse con su pago hasta antes que venciera el plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, salvo que se acreditara que se habían efectuado las retenciones correspondientes dentro del plazo establecido por ley.

Que de los documentos denominados "Vacaciones por pagar 2003" y "Participaciones Utilidades 2003" (fojas 527 y 528), se aprecia que respecto al primero se consigna que "todas las vacaciones en referencia se pagaron durante el año 2004 con cheque" y en cuanto al segundo "pagados en diciembre 2004 con cheque".

Que en efecto, según se corrobora de los documentos que en copia obran de fojas 167, 172 a 178, 182, 185 a 190 y 192 a 203, las mencionadas participaciones de utilidades de los trabajadores se cancelaron el 31 de diciembre de 2004, los que se encuentran suscritos por los trabajadores, esto es, después de vencido el plazo establecido para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, siendo que respecto de las remuneraciones vacacionales provisionadas en el Libro Diario y consignadas en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 (fojas 27 y 216 a 226), la recurrente no ha presentado documento alguno que desvirtúe la observación formulada por la Administración.

Que teniendo en cuenta lo expuesto y no habiendo la recurrente acreditado haber efectuado las retenciones correspondientes dentro del plazo establecido por ley, se concluye que el reparo analizado se encuentra conforme a ley, correspondiendo confirmar la apelada en dicho extremo.

Que carece de sustento lo afirmado por la recurrente respecto a que cumplió con cancelar oportunamente la participación de utilidades y las remuneraciones vacacionales de sus trabajadores a través de adelantos que entregó a los mismos, toda vez que según se ha verificado precedentemente, las referidas participaciones y remuneraciones vacacionales fueron canceladas fuera del plazo de ley, no habiendo acreditado la recurrente lo contrario, asimismo es preciso indicar que las declaraciones juradas que obran en autos (fojas 957 a 998), en las que parte de los trabajadores indican que tanto la participación de utilidades como las remuneraciones vacacionales les fueron canceladas oportunamente, carecen por sí solas de mérito probatorio, por lo que no desvirtúan el presente reparo, el que conforme se ha señalado se encuentra arreglado a ley.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que en la mayoría de casos efectuó adelantos a sus trabajadores respecto a la participación de utilidades y remuneraciones vacacionales, cabe señalar que si bien sólo en cuanto al primer concepto obran a fojas 181, 205 y 206 documentos en los que se indican importes correspondientes a descuentos por préstamos, no se ha acreditado en autos que los trabajadores de la recurrente hubiesen recibido dichos importes a cuenta de la participación de utilidades.

2 4 11 9



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

Que asimismo, cabe indicar que la recurrente tampoco ha acreditado que las boletas de pago emitidas en el ejercicio 2004 y fuera del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, correspondieran a pagos realizados en este último ejercicio, por lo que carece de sustento lo sostenido al respecto.

Resolución de Determinación Nº 102-003-0002339

Que la Resolución de Determinación Nº 102-003-0002339 (foja 1023), fue girada por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, en virtud del reparo por gastos ajenos al giro del negocio y los gastos autorreparados por la recurrente en la Subcuenta 94651200, según el Punto 5 del Anexo Nº 1 y el Anexo Nº 2 del Resultado del Requerimiento Nº 1022060000084 (fojas 794 y 795), y la Cédula de Reliquidación del Impuesto a la Renta Anual – Ejercicio 2003 (foja 777).

Que de acuerdo con el inciso g) del artículo 24º-A de la citada Ley de Impuesto a la Renta, incorporado mediante Ley Nº 27804, para los efectos del Impuesto a la Renta se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, a toda suma o entrega en especie que al practicarse la fiscalización respectiva, resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario.

Que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en su artículo 55º, con la modificación introducida por la Ley Nº 27804, según el cual las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4.1% sobre las sumas a que se refiere el mencionado inciso.

Que el artículo 13º-B del reglamento de la citada norma, incorporado por el artículo 6º del Decreto Supremo Nº 086-2004-EF, señala que a efectos del inciso g) del artículo 24º-A de la ley, constituyen gastos que significan "disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario", aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14º de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica, siendo que reúnen la misma calificación, incluyéndose, entre otros, los gastos cuya deducción sea prohibida de conformidad con la ley, siempre que impliquen disposición de rentas no susceptibles de control tributario.

Que de acuerdo con lo señalado en diversas resoluciones emitidas por este Tribunal tales como las Nº 5525-4-2008 y 11924-2-2008, se entiende que no todos los gastos reparables para efecto del Impuesto a la Renta deben ser cuantificados para aplicar la tasa del 4,1%, pues la referida Tasa Adicional sólo es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario; así por ejemplo, no son considerados como disposición indirecta de renta, pese a no ser admitidos como deducibles, en la determinación de la renta neta, los reparos como multas o intereses moratorios, los honorarios de los directores no socios que excedan del 6% de la utilidad, provisiones no admitidas o que no cumplen los requisitos de la ley, entre otros, siempre que se pueda acreditar el destino de éstos.

Que asimismo, debe tenerse en cuenta que la Tasa Adicional del 4,1% se creó con la finalidad de gravar a las personas jurídicas respecto de aquellas sumas que fueran susceptibles de beneficiar a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados, y que no hubieran sufrido la retención del 4.1%, que de acuerdo con lo contemplado en el artículo 73º-A de la Ley del Impuesto a la

2 4 M 12 P



Tribunal Fiscal

N° 02088-10-2017

Renta¹³ debían efectuar las personas jurídicas que acordaran la distribución de utilidades, sumas que califican como disposición indirecta de renta y que doctrinariamente se les denomina "dividendos presuntos".

Que los gastos ajenos al giro del negocio han sido mantenidos en la presente esta instancia, y siendo que de autos no se advierte que dichos desembolsos sean susceptible de control posterior, debido a que por su propia naturaleza no es posible determinar su verdadero destino, resulta correcto que la Administración los considerara como dividendos presuntos y aplicara la tasa del 4,1%, por lo que la Resolución de Determinación N° 102-003-0002339 se encuentra arreglada a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a los gastos autorreparados por la recurrente en la Subcuenta 94651200, a que se refiere el Punto 5 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 1022060000084 y que se consigna en el Libro Mayor (fojas 537 a 539 y 795), se aprecia que en dicho resultado de requerimiento, la Administración da cuenta que la recurrente no acreditó fehacientemente el destino o beneficiario de dichas erogaciones, siendo que la misma recurrente reconoce en su escrito de reclamación (foja 1034) que no cuenta con los comprobantes de pago respectivos, que corresponden a gastos menores, que son montos otorgados graciosamente a algunos trabajadores, etc., lo que implica que dichos gastos no son susceptibles de posterior control tributario y en ese sentido, corresponde confirmar la apelada también en este extremo.

Resolución de Multa N° 102-002-0003341

Que la Resolución de Multa N° 102-002-0003341 (foja 1022), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario y se sustenta en la Orden de Fiscalización N° 050101089330.

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, tipifica como infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

Que la aludida resolución de multa ha sido girada como consecuencia de los reparos que dieron lugar a la emisión de la Resolución de Determinación N° 102-003-0002332, esto es, por intereses presuntos, gastos ajenos al giro del negocio y participación de utilidades y remuneraciones vacacionales pagadas fuera del plazo de ley, por lo que procede emitir similar pronunciamiento respecto de la indicada resolución de multa, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

¹³ Según el artículo 73°A de la anotada Ley del Impuesto a la Renta las personas jurídicas comprendidas en el artículo 14° que acuerden la distribución de dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades, retendrán el cuatro punto uno por ciento (4,1%) de las mismas, excepto cuando la distribución se realice en favor de personas jurídicas domiciliadas. Cuando la persona jurídica acuerde la distribución de utilidades en especie, el pago del cuatro punto uno por ciento (4,1%) deberá ser efectuado por ella y reembolsado por el beneficiario de la distribución.

El monto retenido o los pagos efectuados constituirán pagos definitivos del Impuesto a la Renta de los beneficiarios, cuando éstos sean personas naturales o sucesiones indivisas domiciliadas en el Perú.

Esta retención deberá abonarse al fisco dentro de los plazos previstos en el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

z y M P 13



Tribunal Fiscal

Nº 02088-10-2017

Que carece de fundamento lo manifestado por la recurrente respecto a que la Administración se ha basado en presunciones para declarar infundada la reclamación, sin haber probado fehacientemente sus conclusiones, pues los reparos que han sido mantenidos en la presente instancia no provienen de la aplicación de presunción alguna y se ajustan a ley, no apreciándose ejercicio abusivo del derecho, por lo que no procede amparar tal alegato.

Con las vocales Villanueva Aznarán y Márquez Pacheco, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Guarníz Cabell.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia Nº 1050140001416/SUNAT de 26 de noviembre de 2009.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

MÁRQUEZ PACHECO
VOCAL

Toledo Sagástegui
Secretaria Relatora
GC/TS/SN/rag.