



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

EXPEDIENTE N° : 2652-2010
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 5 de octubre de 2018

VISTA la apelación interpuesta por PERÚ, con RUC N° , contra la Resolución de Intendencia N° 0150140008843 de 30 de diciembre de 2009, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0017093, emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, y la Resolución de Multa N° 012-002-0014814, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente, con relación a las comisiones pagadas a , sostiene que:

- El pago mensual del "Comission Agreement" a favor de , constituye una obligación contractual contraída en el marco de un contrato de compraventa de cobre refinado celebrado sin intermediarios con dicha empresa, lo que generó un ahorro al no tener que contratar un bróker para colocar sus productos, por lo que para retribuir dicho ahorro se pactó el pago de una comisión que en términos económicos equivale a un descuento otorgado a dicho cliente en el precio de venta de los minerales.
- La Administración, de manera arbitraria, desconoce que el ahorro obtenido por pactar la venta de mineral sin la intervención de un bróker, generó la obligación de pagar una comisión, lo cual no ha sido sustentado con argumento alguno, y es ilegal que se desconozca las estipulaciones de un contrato lícito y válido, lo que vulnera su derecho constitucional a la libertad contractual.
- La comisión pagada constituye un gasto deducible debido a que guarda relación con la fuente productora de renta, esto es, la explotación y venta de minerales, por lo que cumple el principio de causalidad contenido en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- En la apelada se cuestiona el pago de la comisión por la falta de acreditación de la realidad de la operación que originó su pago, a pesar que se reconoce la validez del Convenio de Compra de Cobre Maestro celebrado con , cuya fehaciencia no ha sido cuestionada; no obstante, dicha interpretación resulta sesgada pues desconoce que la operación que dio origen al pago de la comisión fue justamente la venta de minerales a favor de dicha empresa, por lo que a fin de justificar la deducción del pago de una comisión no es necesario que exista la prestación efectiva de un servicio de comisión mercantil por parte de tal como lo entiende la Administración, ya que el concepto de gasto comprende a cualquier erogación que represente un beneficio para la empresa, que se encuentre vinculada con la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente productora.
- El principio de causalidad en la legislación nacional es de carácter amplio, como se ha establecido en las Resoluciones N° 710-2-99 y 01275-2-2004, pues para admitir la deducción de un gasto no es necesario que exista la prestación efectiva de un servicio, por cuanto el concepto de gasto comprende a cualquier erogación que se vincule, de manera directa o indirecta, con la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente productora; en tal sentido, no resulta relevante la denominación de los pagos para que estos sean deducibles, sino que se ajusten al principio de causalidad, debiendo cumplirse con criterios adicionales como normalidad y proporcionalidad.

M 1



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

- Es incuestionable que existe una vinculación directa entre las comisiones pagadas y la generación de rentas gravadas (venta de minerales), dado que en el referido convenio no solo se acordó que la comisión a _____ se abonaría como retribución por el ahorro incurrido a raíz de la contratación directa con dicha empresa, sino además como una retribución a esta misma empresa por comprometerse a comprarle mensualmente cierta cantidad de minerales.
- Resulta irrelevante que el pago realizado no constituya en estricto una comisión, más aún si, desde un punto de vista financiero, resulta razonable que haya aceptado realizar el pago de la comisión exigida por _____ como condición para contratar directamente la compra de minerales, ya que al ser dicha comisión menor a la que se hubiera tenido que pagar a un intermediario, ello le permitió concretar la venta de minerales a un menor costo; al respecto, debe tenerse en cuenta el criterio de la Resolución N° 05732-5-2003, según el cual las obligaciones contractuales son deducibles siempre que estén vinculadas a la generación de rentas o el mantenimiento de la fuente aun cuando no tengan como correlato la ejecución de una prestación específica por parte de su beneficiario, debiendo atenderse a las prácticas usuales del mercado; asimismo, la denominación dada a una obligación de pago no determina su naturaleza, por lo que las comisiones pagadas a _____ no constituyen un acto de liberalidad.
- Los contratos de préstamo, comisión y compraventa de cobre son contratos coligados, pues son parte de una red de negocios de comercialización de mineral, en la que cada prestación se ha convenido en atención a los compromisos asumidos en cada contrato; así, _____ prestó el dinero, se obligó a comprar mineral y, por su parte, ella debía pagar el financiamiento, proveer el mineral y remunerar la presencia comercial obtenida en un mercado atractivo; en tal sentido, la comisión pagada es una compensación destinada a lograr que opere el conjunto de operaciones pactadas, por lo que encuentra su causa tanto en el contrato de compraventa de cobre como en el contrato de préstamo, y como tal su deducción debe ser aceptada, más aun si se tiene en cuenta que la venta de minerales constituye su principal actividad generadora de rentas gravadas.
- La Administración incurre en error al interpretar el contrato de comisión según las normas del Código de Comercio peruano, y en base a ello exigir la acreditación de la ejecución de un mandato mercantil por parte de _____ la cual no existió, precisamente porque no fue pactado en el mencionado contrato, el cual, en todo caso, se rige por las normas, regulaciones y jurisprudencia legal del Estado de Nueva York de los Estados Unidos de América.
- El Tribunal Fiscal mantuvo el mismo reparo en las Resoluciones N° 09478-1-2013 y 10504-1-2013, al establecer que la comisión y el contrato de compraventa de minerales no fueron más que obligaciones accesorias al préstamo otorgado por _____ a la casa matriz del exterior, no siendo posible la deducción de la comisión por cuanto no se había demostrado que los fondos obtenidos del préstamo hubieran sido utilizados por ella, como sucursal, en el desarrollo de sus actividades generadoras de renta; sin embargo, en la Resolución N° 03318-1-2015 el mismo colegiado modificó el sustento planteado en las resoluciones citadas, al señalar que resultaba irrelevante comprobar el destino del préstamo, a pesar de lo cual proporciona documentación que evidenciaría que el préstamo fue destinado a sus actividades generadoras de renta en el país, como copias de la carta de 29 de marzo de 1999 con la que se solicitó al Banco de Crédito del Perú el registro del préstamo, la declaración jurada ante el mismo banco por el préstamo obtenido, la certificación del banco sobre el registro de la cuenta corriente del préstamo obtenido, estados de cuenta corriente que acreditan los desembolsos efectuados por _____ por el préstamo concedido, estado de flujos de efectivo y memoria anual del ejercicio 1999 en los que se apreciaría el destino dado al préstamo, contrato suscrito en 1992 con la empresa _____ para que actué como agente de ventas en el mercado asiático, y la carta cursada a esta empresa en 1999 para dar por terminada su relación comercial, al resultar innecesaria, dado los contratos suscritos con _____



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Que en cuanto a la destrucción de existencias, alega que:

- No existe controversia alguna sobre la efectiva destrucción de las existencias, sino únicamente respecto a los criterios seguidos por ella y la Administración sobre el cómputo del plazo para comunicar la destrucción de existencias, pues según esta última, tal comunicación debió efectuarse un día antes de aquel en que efectivamente fue realizada.
- Sin perjuicio de que el método utilizado por la Administración para el cómputo del referido plazo es incorrecto (pues en los hechos implicaría aplicar un plazo de anticipación de 7 días hábiles), el cumplimiento de dicho formalismo no debería conllevar el desconocimiento de la deducción por desmedro de existencias, pues la destrucción se encuentra fehacientemente acreditada mediante las Actas de Abandono, Destrucción y Entierro de Existencias emitidas por la Notaría de Ilo, en las que se detallan las existencias destruidas, conforme a lo establecido en el inciso f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta; en tal sentido, la Administración no podría restar validez a tales documentos, pues gozan de fe pública notarial.
- Cumplió con comunicar a la Administración la destrucción de existencias dentro del plazo establecido en el inciso c) del artículo 21° de Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, esto es, dentro ("en") del plazo mínimo de 6 días hábiles anteriores a la fecha de diligencia de destrucción y no 5 días, como lo señala la Administración, cuya posición tendría asidero siempre y cuando la norma hubiese establecido un plazo no menor de seis días hábiles anteriores a la fecha de diligencia, lo que implicaría que entre la comunicación y la destrucción debería mediar un periodo de seis 6 hábiles; así, en el ejercicio 2005 comunicó a la Administración la destrucción el 26 de octubre y 1 de diciembre y efectuó dicho acto, en cada caso, el 4 de noviembre y 12 de diciembre, es decir, cursó la comunicación 6 días hábiles antes de efectuarse la destrucción, cómputo realizado de atrás hacia adelante (plazo de anticipación), excluyendo el día inicial e incluyendo el día del vencimiento, lo que resulta acorde con las disposiciones del Código Civil.
- A pesar que efectuó la comunicación dentro del plazo establecido, la Administración no emitió pronunciamiento alguno al respecto con anterioridad a dicha diligencia (manifestando su intención de asistir a la diligencia o solicitando su prórroga) ni con posterioridad a la misma, pese a que tuvo la oportunidad de hacerlo, por lo que no puede ampararse en una supuesta escrupulosidad en el cómputo del referido plazo para desconocer la deducción de desmedro de existencias; en todo caso, si la Administración consideraba que no se le concedió el plazo mínimo de antelación para la destrucción de bienes, debió comunicarle tal situación a fin de permitirle efectuar la subsanación respectiva; no obstante, no lo hizo, y sus funcionarios tampoco se apersonaron en el lugar de la diligencia de destrucción en las fechas establecidas; en tal sentido, el silencio de la Administración convalidó cualquier defecto formal en el que hubiese incurrido al momento de comunicar la destrucción de existencias, por lo que una revisión posterior no puede dar lugar al desconocimiento de la deducción del gasto.
- El plazo para comunicar la destrucción de bienes no es un plazo perentorio para el ejercicio de un derecho, sino un plazo para presentar una comunicación de carácter informativo, por lo que el cumplimiento del mismo no puede ser evaluado de manera tan rígida que lleve al absurdo de desconocer la deducción por desmedros de existencias, cuya destrucción ha sido debidamente acreditada, sobre todo si la única discrepancia con la Administración consiste en el procedimiento para el cómputo de dicho plazo, lo cual no es el propósito de la norma, sino la de permitir a las autoridades asistir a presenciar la destrucción de los bienes, siendo aplicable en tal caso el principio de informalismo.
- La actuación de la Administración transgrede los principios de razonabilidad, informalismo y eficacia, cuyo cumplimiento debe regir la actuación de todos los órganos de la Administración Pública, más aun cuando sí cumplió con comunicar a la Administración la destrucción de los desmedros; al



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

respecto, en aplicación del principio de razonabilidad, el incumplimiento de formalidades solo debe acarrear la imposición de infracciones, por lo que no se debe desconocer un derecho en base al presunto incumplimiento del plazo para efectuar una comunicación meramente informativa, más aun si la fehaciencia de la destrucción de los bienes se encuentra plenamente acreditada y se comunicó a la Administración la destrucción; asimismo, acorde con el principio de informalismo, corresponde admitir la validez de la comunicación de la destrucción de existencias cursada a la Administración, pues sus intereses no deben verse perjudicados por la exigencia de formalidades (procedimiento para el cómputo del plazo) que no afectan derechos de terceros ni el interés público; por su parte, según el principio de eficacia, no corresponde privilegiar una formalidad no relevante por encima de la finalidad y objetivo del acto de comunicación de la destrucción en sí misma.

Que sobre la baja de activos fijos abandonados, refiere que:

- La Administración reparó la deducción como gasto de los ajustes efectuados a diversas cuentas del activo fijo, debido a que no se habría cumplido con sustentar el desuso u obsolescencia de los bienes dados de baja mediante un informe técnico, suscrito por un profesional competente y colegiado; al respecto, se cuestiona que los informes técnicos no cumplen las exigencias previstas en el inciso i) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por cuanto fueron suscritos por ingenieros con quienes mantiene una relación laboral, por lo que no califican como profesionales "competentes y colegiados", y porque tales informes fueron emitidos en base a formatos pre impresos que no corresponden a la estructura "típica" de un informe técnico.
- Para acreditar el estado de desuso u obsolescencia de los bienes dados de baja, prevista en la anotada norma, implementó un procedimiento interno consistente en la elaboración de los siguientes documentos: i) El Formato "B" denominado "Solicitud de Abandono de Bienes" (SAB), en el cual se describe el bien que se está dando de baja, ii) El Formato "A" denominado "Información del bien a abandonar", en el que se señalan las características del bien, su condición y los motivos de su abandono, debidamente llenados por el profesional que comprueba el estado de obsolescencia o desuso de los bienes, y iii) El Formato "Petición de Abandono", con el cual el profesional competente y colegiado acredita la condición de desuso u obsolescencia de los bienes; asimismo, el uso de estos formatos respondió a la necesidad de facilitar la labor de los ingenieros y de estandarizar el contenido de los informes, y cuentan con la información esencial que permite acreditar el estado de desuso u obsolescencia de los bienes.
- Según la Administración, los documentos presentados no califican como informes técnicos por el hecho que son emitidos bajo un formato pre impreso que contiene opciones para marcar; sin embargo, ello no enerva la calidad de informe técnico emitido por un profesional competente y colegiado, pues la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento no especifican los requisitos o características que deben contener dichos documentos, por lo que lo único que debió verificarse es que contengan la información mínima necesaria y razonable que corrobore que los bienes se encontraban obsoletos o en desuso, según el criterio del profesional competente y colegiado que los emitió, siendo suficiente señalar las características y condiciones en que se encuentra el bien; asimismo, los referidos formatos deben evaluarse de manera individual conforme con los principios de racionalidad y proporcionalidad, en función a la naturaleza y cuantía de los bienes a ser dados de baja.
- La Administración también niega la condición de informes técnicos de los formatos presentados por haber omitido consignar ciertos requisitos que no están previstos legalmente, tales como el año de fabricación, año de ingreso, antigüedad, pruebas realizadas y metodología utilizada, precisando que estos dos últimos no están previstos como requisitos de los informes técnicos que sustentan la baja de bienes sino de aquéllos relativos a las mermas.

 4 



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

- La otra observación está referida a que los informes técnicos fueron suscritos por ingenieros con quienes mantiene una relación laboral, lo que los descalifica como profesionales "competentes" para emitir dichos informes, al no tener independencia para acreditar el estado de los bienes; al respecto, el artículo 43° de la Ley del Impuesto a la Renta y el literal i) del artículo 22° de su reglamento solo exigen que el profesional que elabore el informe técnico sea uno competente y colegiado, mas no hace referencia alguna a su independencia, como sí está previsto para la acreditación de mermas, por lo que debe efectuarse una interpretación literal de las citadas normas y no extensiva o analógica; asimismo, en el Informe N° 136-2010-SUNAT/2B0000 la propia Administración ha reconocido que no está previsto que los informes técnicos que sustenten la baja de activos fijos deban ser elaborados por personal independiente respecto del contribuyente.
- La Administración interpreta que el requisito de la competencia supone que el profesional debe ser independiente, aun cuando la norma no lo señale de esa manera; tal interpretación resulta forzada y antojadiza, pues el concepto "competencia" es definido como "pericia, aptitud, idoneidad para hacer algo o intervenir en un asunto determinado", es decir, está referido a las capacidades especiales requeridas para realizar una tarea, mas no a la situación de dependencia o independencia laboral del profesional, criterio que se encuentra corroborado por lo indicado en los artículos 18°, 19° y 20° del Código de Ética del Colegio de Ingenieros del Perú; en tal sentido, el hecho que los ingenieros trabajen para ella y que exista una relación de subordinación no afecta sus capacidades y habilidades profesionales para dictaminar si un bien se encuentra en situación de desuso u obsolescencia.

Que por su parte, la Administración, sobre las comisiones pagadas a _____, señala que:

- La recurrente no percibió ninguna contraprestación real por la "comisión" pagada a _____ y que de acuerdo con el contrato suscrito, el pago de tal comisión no influyó en la adquisición por parte de _____ de concentrado de mineral, ni en el precio pactado del cobre, toda vez que no se condicionó la adquisición de cobre ni el precio del mineral al pago de una comisión, por lo que dicho desembolso no constituye gasto deducible para la recurrente.
- La comisión observada tampoco constituye un descuento, como arguye la recurrente, al no haberse procedido para su otorgamiento de acuerdo a lo previsto en las normas tributarias, ni presentarse los elementos característicos del mismo, es decir, responder a prácticas usuales del mercado y otorgarse con carácter general, entre otros.
- No se está desconociendo lo pactado con _____ sino que el reparo se sustenta en el análisis de la naturaleza del desembolso observado para efectos tributarios.
- Debe tenerse en cuenta el pronunciamiento vertido en la Resolución N° 10504-1-2013, en la que este colegiado analizó el reparo a las comisiones pagadas por la recurrente a _____ estableciendo que no procedía la deducción de dichos desembolsos para fines del Impuesto a la Renta.

Que con relación a la destrucción de existencias, indica que:

- La recurrente no cumplió el requisito previsto en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta referido a la comunicación previa que debió ser presentada en un plazo no menor de 6 días hábiles anteriores a la fecha de destrucción de existencias, esto es, computado desde el jueves 3 de noviembre y 9 de diciembre de 2005.
- El plazo para efectuar la comunicación constituye un límite temporal, es decir, un intervalo o bloque de tiempo intangible previo a la destrucción de los bienes en el cual la comunicación no tendrá los efectos jurídicos deseados, esto es, acreditar la destrucción de los bienes, por lo que durante el mismo dicha comunicación no podrá presentarse.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

- No existe norma alguna que haga referencia a que el plazo deba computarse hasta el sexto día hábil, ya que no se trata de un plazo inclusivo, sino exclusivo; asimismo, contrario a lo argumentado por la recurrente, la comunicación es un requisito indispensable para la procedencia de la deducción de la destrucción de los desmedros de existencias, por lo que la invocación que hace la recurrente a los principios de razonabilidad, informalismo y eficacia no enervan dicha exigencia, y el incumplimiento del plazo para efectuar la comunicación tampoco configura la comisión de una infracción tributaria.

Que en cuanto a la baja de activos fijos abandonados, menciona que:

- Debe entenderse como informe técnico que sustente el desuso u obsolescencia al documento escrito elaborado por un perito acerca de las circunstancias observadas en el reconocimiento de bienes, con explicaciones técnicas, científicas o económicas que justifiquen las razones por las cuales los activos fijos deben considerarse en desuso u obsoletos.
- De la revisión a los formatos presentados por la recurrente se observó que el ingeniero que los suscribió no informó el motivo por el cual, desde un punto de vista técnico o científico, según sea el caso, los bienes se encontraban obsoletos, desmantelados, en mal estado o en desuso, ni indicó cuáles fueron las pruebas realizadas o la metodología utilizada, es decir, no especificó las condiciones del activo al momento de practicarse su evaluación y, en tal sentido, proceder a darlos de baja desde un punto de vista contable y tributario.
- Los formatos presentados tampoco consignaron la información completa sobre la descripción física de los bienes dados de baja, como el año de fabricación, el año de ingreso, ni tienen referencia a su "edad" o "antigüedad", a efecto de calificar si respecto de los referidos bienes se esperó o no beneficios provenientes de su uso, o cuáles serían las consecuencias negativas de su permanencia en los activos de la recurrente; asimismo, los aludidos formatos no indican el costo del activo, su depreciación y su valor neto.
- Según lo expuesto, al no emitirse opinión en los documentos presentados, esto es, no expresar y detallar las condiciones en las que se encontraban los activos y, en tal sentido, calificarlos como obsoletos o fuera de uso por las referidas condiciones, no se puede considerar a tales documentos como informes técnicos; sin perjuicio de ello, los ingenieros que suscribieron los formatos no obraron con independencia, ya que tuvieron una relación de dependencia con la recurrente, por lo que no puede considerarse que emitieron una opinión imparcial sobre la obsolescencia de los activos fijos observados.

Que de autos se tiene que con Carta N° 080011249060-01 SUNAT y Requerimiento N° 0122080000148, notificados el 8 de febrero de 2008 (fojas 3680 a 3683 y 3686), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, como resultado del cual efectuó los siguientes reparos: (i) Gastos por comisión, según convenio con contabilizados en la Cuenta de Gasto 67100315 - Intereses, Comisiones y Gastos, Préstamo largo plazo, por S/1'268,448.00, (ii) Destrucción de existencias no deducible, por S/3'322,963.00, y (iii) Baja de activos fijos no sustentado fehacientemente, contabilizado en la Cuenta de Gasto 66230215 - Costo de activos fijos abandonados, por S/921,843.00.

Que dichos reparos sustentaron la emisión de la Resolución de Determinación N° 012-003-0017093, respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, y la Resolución de Multa N° 012-002-0014814, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (fojas 3861 a 3898), siendo la materia controvertida en el presente caso establecer si los reparos formulados se encuentran arreglados a ley.





Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Gastos por comisión, según convenio con [] contabilizados en la Cuenta de Gasto 67100315 - Intereses, Comisiones y Gastos, Préstamo largo plazo

Que según el punto 1 del Anexo N° 05 a la Resolución de Determinación N° 012-003-0017093 (fojas 3878 a 3884), la recurrente no acreditó la causalidad de la comisión mercantil deducida como gasto y registrada contablemente en la Sub Cuenta 67100315 - Intereses, Comisiones y Gastos, Préstamo largo plazo, por S/1'268,448.00, al no haber acreditado documentariamente la prestación del servicio que originó el pago de dicha comisión, por lo que la Administración formuló el reparo al amparo del primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que mediante el punto 3 y Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122080000822 (fojas 3663 y 3664), la Administración señaló que, de acuerdo con la fiscalización realizada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, se determinó que las comisiones mercantiles pagadas a [] no cumplen con el principio de causalidad, por lo que dado que en el ejercicio 2005 observó el mismo tipo de pagos registrados en la "Cuenta 67100315 - Intereses, Comisiones y Gastos, Préstamo largo plazo", por S/1'268,448.00, solicitó a la recurrente que sustentara por escrito y documentalmente la naturaleza de tales operaciones, precisando cuáles fueron los servicios prestados que originaron el pago de la comisión, que acreditara la retención del Impuesto a la Renta efectuada a [] y el pago del Impuesto General a las Ventas por los servicios prestados por no domiciliados, respecto de las siguientes operaciones:

Periodo	Fecha	Voucher	Invoice	Importe (S/)
2005-02	07/02/2005	-	91-CM1-0501	104,320.00
2005-03	10/03/2005	-	91-F50462	104,384.00
2005-04	07/04/2005	-	91-CM1-05-03	104,320.00
2005-05	09/05/2005	-	91-CM1-05-04	104,192.00
2005-06	07/06/2005	-	91-CM1-05-05	104,128.00
2005-07	06/07/2005	-	91-CM1-05-06	104,128.00
2005-08	09/08/2005	-	91-CM1-05-07	104,128.00
2005-09	09/09/2005	-	91-CM1-05-08	104,928.00
2005-10	06/10/2005	-	91-CM1-05-09	107,232.00
2005-11	08/11/2005	-	91-CM1-05-10	107,552.00
2005-12	07/12/2005	-	91-CM1-05-11	109,344.00
2005-12	31/12/2005	D000107530	-	109,792.00
Total				1'268,448.00

Que en el escrito presentado el 3 de junio de 2008 (fojas 1800 a 1802), la recurrente señaló que los pagos a [] correspondieron al pago de la comisión (Commission Agreement) mensual pactada con dicha empresa, obligación contractual que fue asumida en el marco de un contrato de compraventa de mineral celebrado con [] -quien asumió la obligación de adquirir dicho mineral-, en cuyo contexto debe ser interpretada y aceptada, toda vez que corresponde a una retribución por el ahorro incurrido al no tener que contratar un bróker para colocar sus productos, y que en términos económicos equivale a un descuento otorgado a favor de su cliente.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0122080000822 (fojas 3652 a 3656), la Administración señaló que mediante el Convenio de Comisión de 11 de diciembre de 1998, suscrito entre la recurrente y [] se pactó el pago de una comisión a favor de esta última por la obligación que asumió para comprar cobre refinado bajo el Contrato Maestro de Compra de Cobre; sin embargo, cuestionó la deducción de dicho concepto al no existir un agente mediador o comisionista ni la prestación de un servicio a la recurrente que originen el pago de dicha comisión, por lo que tampoco puede considerarse dicho pago como un gasto normal relacionado con la actividad generadora de renta, no pudiéndose inferir que la compra de minerales que originó dicho pago sea un servicio. Asimismo, en relación a que el pago

7



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

de la comisión constituyó un ahorro para la recurrente, indicó que tal hecho no acredita por sí mismo la prestación de un servicio, y tampoco puede asimilarse dicho pago al tratamiento de un descuento, puesto que este último debe otorgarse con carácter general y responder a prácticas usuales en el mercado, lo que no se aprecia en el caso de autos, más aún si el descuento debe otorgarse en relación a los bienes y servicios prestados por el vendedor y no en sentido contrario. En tal sentido, concluyó que, al no existir comisión, los pagos efectuados por tal concepto no cumplen con el principio de causalidad, por lo que formuló el reparo a los gastos registrados en la "Cuenta 67100315 - Intereses, Comisiones y Gastos, Préstamo largo plazo", por S/1'268,448.00.

Que con Requerimiento N° 0122080001983 (fojas 3561, 3562 y 3564), emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente los resultados y conclusiones arribadas con relación al reparo formulado, y añadió que el hecho que la recurrente hubiese pactado el pago de una comisión a su cliente por la no intervención de un bróker en la consecución del contrato de compraventa, constituye un acto de liberalidad, debido a que dicho contrato fue negociado de manera directa entre las partes.

Que en su escrito de respuesta al mencionado requerimiento, presentado el 17 de noviembre de 2008 (fojas 670 y 671), la recurrente se remitió a los argumentos expuestos en el escrito de 3 de junio de 2008, y agregó que las comisiones pagadas a _____ constituyen, en sí, un menor precio por las ventas de cobre a dicho cliente, pues debido a las particulares condiciones del acuerdo comercial suscrito, implicó un ahorro en el pago de comisiones a agentes de ventas del exterior.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0122080001983 (fojas 3552 a 3555), la Administración indicó que la recurrente no aportó nuevos argumentos o evidencias documentales que pudieran ser analizados, por lo que mantuvo las conclusiones, análisis y fundamentos del reparo formulado; asimismo, precisó que la determinación del monto y el pago de la comisión fue acordada por _____ en el Convenio de Comisión suscrito con _____, en el cual no se estableció que dicho pago esté relacionado con la venta de cobre refinado acordada en el Convenio de Compra de Cobre Maestro de 11 de diciembre de 1998; que en el citado convenio, el contrato principal ("Loan Agreement") u otro anexo de este último, no se había establecido en forma clara y explícita el objeto que dio origen al pago de la comisión; que no se demostró ni cuantificó el supuesto ahorro incurrido en el pago de comisiones a agentes intermediarios por ventas en el exterior; y que no se acreditó ni sustentó documentalmente, respecto del periodo fiscalizado, el pago de comisiones por la venta de cobre a otros clientes que evidencien el referido ahorro; en ese sentido, la Administración concluyó que no existió un servicio de intermediación que sustentara los pagos de la denominada comisión mercantil, razón por la cual no aceptó dicho pagos como gastos deducibles.

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

Que el citado artículo agrega que, para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° antes citado, estos 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 en las Resoluciones N° 02124-5-2003 y 01275-2-2004, entre otras, este Tribunal ha establecido que el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio, pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa; no obstante, el principio de causalidad debe ser atendido, por lo cual, para ser determinado, deberán aplicarse criterios adicionales, como que los gastos sean normales de acuerdo al giro del negocio o que estos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

 8 



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Que en ese sentido, a efecto de determinar si el gasto reparado por la Administración cumple con el principio de causalidad a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, resulta indispensable establecer si resulta necesario para producir la renta gravada o mantener la fuente productora.

Que de manera preliminar, cabe señalar que de acuerdo a la Memoria Anual 2012 de la recurrente¹, esta constituye una sucursal de _____ empresa matriz que fue constituida el 12 de diciembre de 1952, según las leyes del Estado de Delaware de los Estados Unidos de América, bajo la denominación original de _____. Posteriormente, el 7 de setiembre de 1995, se constituyó _____ también de acuerdo a las leyes del Estado de Delaware, con la finalidad de actuar como compañía holding propietaria de la totalidad de las acciones de _____ y efectuar un intercambio de las "Acciones del Trabajo" emitidas por la sucursal en el Perú, entregando a los titulares de la misma un número determinado de acciones comunes emitidas por _____ Corporation en los Estados Unidos. Al 31 de diciembre de 1995, _____ cambió su denominación social por la de _____ cambió su denominación social a _____ cambió su denominación social a _____

Que como consecuencia de este cambio de denominación, las actividades mineras de la compañía en el Perú se realizaron bajo la denominación de _____. Con efectividad al 31 de diciembre de 1998, se acordó la fusión de _____

Limited, absorbiendo la primera de las nombradas a la segunda y asumiendo la totalidad de sus activos y pasivos, incluyendo a la sucursal en el Perú. Como consecuencia de la anotada fusión, las actividades mineras de la corporación en el Perú se realizaron nuevamente bajo la denominación de _____ o la denominación abreviada de _____ y/o las siglas _____

SPCC. El 20 de octubre de 2005, _____ cambió su denominación social por la de _____

Que obra en autos copia simple de la traducción del Contrato de Préstamo de fecha 11 de diciembre de 1998, suscrito entre _____

_____ en calidad de garante, prestatario y prestamista, respectivamente (fojas 992 a 1011), en virtud al cual se establece en la "Sección 1 - La Transacción", que _____ a través de su sucursal del Perú, celebraría un nuevo contrato de compra de cobre con _____ (como comprador) de acuerdo al Formato del Anexo A adjunto a dicho contrato ("Contrato de Compra de Cobre _____") y que bajo las condiciones del Convenio y Cesión de Efectivo Colateral y Garantía, contenido en el Anexo B de dicho contrato, a ser celebrado entre el prestamista y el _____ (agente colateral), _____ otorgaría al agente colateral, a favor del prestamista, una cesión de todas sus propiedades, derechos, títulos e intereses que tuviere en mérito al Contrato de Compra de Cobre _____ la cuenta por cobrar, la cuenta de abono y la cuenta de reserva establecidas bajo los términos del Convenio Colateral, y el agente colateral recibirá todos los pagos vencidos bajo el Contrato de Compra de Cobre _____ y distribuirá dichos pagos de acuerdo al Convenio Colateral.

Que en la "Sección 2 - Préstamo", se acuerda que _____ autorizará, emitirá y venderá al prestamista, pagarés en un monto principal agregado de US\$ 100'000,000.00, los cuales constituyen obligaciones generales, directas e incondicionales de la mencionada empresa, siendo que de acuerdo a lo prescrito en el numeral 7.1 de la "Sección 7 - Reembolso de los Pagarés", el monto principal de los mismos será reembolsado por _____ a la prestamista a partir del 15 de junio de 2004 y en cada una de las 19 fechas de pago de intereses siguientes.

Que la anotada Sección 2 añade que las obligaciones de pago de _____ bajo el Contrato de Compra de Cobre _____ y el Convenio de Comisión _____ (las "Obligaciones de Pago MCPA-MCA"), los pagarés y cualquier otra obligación de pago asumida por _____ bajo el Contrato de Préstamo y los documentos de constitución, son garantizados por _____ de _____

¹ Disponible en: <https://www.bvl.com.pe/eff/B20027/20130415194502/MEB200272012AIA01.PDF>.

9



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

acuerdo con la Sección 23 del referido Contrato de Préstamo, las cuales no estarán subordinadas a cualquier otra deuda de Southern Perú Copper Corporation.

Que de acuerdo a la referida "Sección 23 - Garantía de

garantiza incondicional e irrevocablemente al prestamista "el pago debido y puntual del principal e intereses, si hubiera, de cada Pagaré (incluyendo los Montos Adicionales pagaderos por SPL con respecto al mismo, cualquier otro monto vencido y pagadero por SPL de acuerdo a los términos de este Contrato o los Documentos de Seguridad y todas las Obligaciones de Pago MCPA-MCA (de todo lo precedente, las "Obligaciones Garantizadas") cuando y en el momento que vencen y son pagaderas, ya sea en el vencimiento establecido, por declaración de aceleración, redención o lo contrario, de acuerdo con los términos del mismo. En caso de falta por SPL, de hacer puntualmente dicho pago, SPCC acuerda hacer efectivo dicho pago puntualmente cuando y en el momento que vence y es pagadero ya sea en el vencimiento establecido por declaración de aceleración, redención o lo contrario, como si dicho pago fue realizado por SPL, y a pagar cualquier y todos los Montos Adicionales pagaderos con respecto a la sección 7.11. (...) SPCC por el presente acuerda que, en el caso de incumplimiento en el pago del principal o intereses sobre cualquier Pagaré u otra Obligación Garantizada, el Prestamista puede iniciar un proceso legal directamente contra SPCC para ejecutar esta garantía sin primero proceder contra SPL".

Que en la "Sección 6.1 - Organización y Posición", se pacta que el Contrato de Préstamo ha sido debida y válidamente ejecutado y entregado, tanto por y que cada pagaré, documento de garantía, el Contrato de Compra de Cobre y el Contrato Principal de Compra de Cobre han sido ejecutados y entregados por los cuales constituirán una obligación legal, válida y obligatoria tanto de como de :

y ejecutable contra cualquiera de ambas empresas, según el caso, de acuerdo con sus términos respectivos, disponiendo la "Sección 9.12 - Cumplimiento de los Contratos de Compra de Cobre de Modificaciones", que salvo que exista un contrato sustituto, deberá cumplir puntualmente con los términos del Contrato de Compra de Cobre de y hará los mejores esfuerzos para que dicho contrato permanezca vigente y eficaz durante su vigencia.

Que conforme con la "Sección 10 - Casos de Incumplimiento: Aceleración", si ocurriera, entre otras, cualquiera de las siguientes condiciones, el prestamista podía en cualquier momento (a menos que todos los incumplimientos hubieran sido remediados en ese momento), por aviso(s) a o a

declarar el vencimiento del monto principal agregado no pagado y los intereses devengados sobre los pagarés: (a) incumpliera con el pago de cualquier capital o intereses bajo cualquier pagaré o cualquier comisión u otros montos bajo dicho contrato de préstamo o documentos de garantía, cuando el mismo esté vencido y pagadero y dicho incumplimiento continuara por 5 días; (b) incumplieran con su obligación o con cualquier otro término contenido en dicho contrato de préstamo o en cualquier documento de garantía y dicho incumplimiento no sea solucionado dentro de los 30 días después del aviso escrito enviado por el prestamista a (k) no cumpliera con el pago de cualquier comisión debida bajo el Convenio de Comisión de cuando el mismo vence y es pagadero, y dicho incumplimiento continuara por 5 días o no entregara todo o cualquier porción de los productos de acuerdo con los términos y condiciones del Contrato de Compra de Cobre o el Contrato Principal de Compra de Cobre y dicho incumplimiento no sea solucionado dentro de los 30 días del aviso por escrito enviado por

Que según la "Sección 11 - Ciertas Definiciones", el Contrato Principal de Compra de Cobre es un contrato de compra de cobre suscrito entre como comprador, de acuerdo al Anexo G adjunto, modificado de tiempo en tiempo, y el Convenio de Comisión con constituye el Convenio de Comisión celebrado entre conforme al Anexo E adjunto, modificado de tiempo en tiempo; en tanto que el numeral 4.3 de la "Sección 4 - Contratos de Compra de Cobre", señala que celebró el Contrato de Compra de Cobre con el comprador y el Contrato Principal de Compra de Cobre con con



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

fecha 11 de diciembre de 1998, los cuales están vigentes y efectivos, en forma y sustancia satisfactoria para el prestamista.

Que mediante la Primera Modificación al Contrato de Préstamo (foja 974), suscrita el 20 de enero de 1999 entre ambas partes modificaron el Contrato de Préstamo suscrito el 11 de diciembre de 1998 entre como prestataria y sucesora por fusión con :

Southern Perú Copper Corporation, como garante de y cuya garantía se extinguió como resultado de la fusión; y , en los siguientes términos: "1) reemplazando la fecha de "31 de diciembre del 2001" en la Sección 3 del Contrato de Préstamo con la nueva fecha de "31 de diciembre del 2000"; 2) reemplazando las fechas "31 de enero de 1999" y "28 de febrero de 1999" en la Sección 4 del Contrato de Préstamo con las nuevas fechas "31 de marzo de 1999" y "30 de abril de 1999", respectivamente; y 3) reemplazando la fecha "31 de diciembre del 2001" en la Sección 8.1 del Contrato de Préstamo con la nueva fecha "31 de diciembre del 2000"."

Que de otro lado, obra en autos la traducción del Convenio de Comisión de 11 de diciembre de 1998, contenido en el Anexo E del citado Contrato de Préstamo –suscrito entre (compañía constituida bajo las leyes de Delaware) y - (fojas 964 a 973), en cuyo literal A de los "Antecedentes" se señala que las partes celebraron en la misma fecha un Convenio de Compra de Cobre Maestro, de acuerdo al cual Southern Perú Limited vendería a dicha empresa cobre refinado en los términos especificados en el mismo, así como la posibilidad de celebrar en el futuro convenios adicionales con relación a la porción de cobre refinado especificado en el mencionado convenio de compra.

Que el literal B de los "Antecedentes" del Convenio de Comisión prescribe que, con relación a la obligación de de comprar cobre refinado bajo el Convenio de Compra de Cobre Maestro, acuerda pagar a dicha empresa una comisión respecto al cobre refinado programado a ser enviado bajo el anotado Convenio de Compra de Cobre Maestro, la misma que, conforme a lo establecido en la Sección 2, asciende a US\$ 32,000.00 y debe ser pagada por cada mes calendario durante los Años del Contrato², esto es, desde 1999 hasta 2013, estableciéndose en su "Sección 6 - Casos de incumplimiento", que: (a) Si incumpliera, entre otras obligaciones, con el pago de cualquier comisión o de otros montos establecidos en el Convenio de Comisión, vencidos y pagaderos, durante 5 días, "El recurso de Mitsui podrá ser, de acuerdo a ley, acumulable, y ningún derecho, poder o lucro cesante conferido por este Convenio a Mitsui será exclusivo de cualquier derecho, poder o lucro cesante referido en este documento o ahora o después disponible por ley, en equidad, por estatutos u otro. Además, SPL pagará a Mitsui dicho monto adicional como sea suficiente para cubrir el costo y gastos del cobro o la ejecución de cualquiera de sus derechos, incluyendo sin limitación, honorarios de asesoría razonables, gastos y desembolsos. Ninguna negociación o demora de parte de Mitsui al ejercer su derecho actuará como una renuncia a su derecho o perjudica los derechos, poderes o lucro cesante de Mitsui", y (b) "Tan pronto como sea posible ante cualquier Funcionario Ejecutivo que tiene conocimiento de cualquier caso o condición que constituya un Caso de Incumplimiento o cualquier caso que, después del aviso o periodo de tiempo, o ambos, constituyan un Caso de Incumplimiento bajo este Convenio o la existencia de cualquier acción, juicio, investigación, litigio o proceso pendiente o, a entender de cualquier Funcionario Responsable, existe en cualquier corte o ante cualquier árbitro o entidad gubernamental que podría afectar la legalidad, validez o vigencia de este Convenio o cualquiera de las transacciones contempladas en este documento, SPL entregará a Mitsui un certificado ejecutado en representación de SPL por cualquiera de dos de sus funcionarios ejecutivos describiendo el hecho y el periodo de existencia del mismo y que acción, si la hubiera, ha tomado SPL, toma y propone tomar con respecto a este hecho".

Que el inciso b) del artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que son rentas de tercera categoría, entre otras, las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, precisando el

² De acuerdo a los términos definidos en la Cláusula 1 del Convenio de Comisión, el significado de "Año del Contrato" se encuentra especificado en el Convenio de Compra de Cobre Maestro.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

inciso a) del artículo 17° de su reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, que tienen dicha condición los corredores de seguro y comisionistas mercantiles.

Que por su parte, el Código de Comercio de 1902 señala en su artículo 237° que se entiende por comisión mercantil al mandato, cuando tenga por objeto un acto u operación de comercio, y sea comerciante o agente mediador del comercio el comitente o el comisionista.

Que asimismo, los artículos 238° a 240° del citado código distinguen entre la comisión directa e indirecta, según el comisionista actúe en nombre del comitente o en nombre propio, pero en ambos casos por cuenta e interés del comitente, siendo que en la comisión directa, la relación jurídica vincula al comitente y a los terceros, con quienes contrató el comisionista, mientras que en la indirecta, la relación jurídica vincula al comisionista con los terceros, debiendo trasladar los resultados del negocio concluido con estos, a favor del comitente.

Que en concordancia con ello, puede considerarse que para que exista comisión mercantil debe tratarse de un "acto u operación de comercio" y el comitente o comisionista debe ser comerciante o agente mediador de comercio, pudiendo apreciarse, consecuentemente, que, además de la realización genérica del acto de comercio, el intermediario o comitente (comisionista) debe cumplir con la segunda calificación, lo que únicamente puede verificarse en el supuesto en el que realice directamente actividad comercial, o, además de la prestación del servicio (aporte de trabajo), aporte de alguna forma capital, esto es, recibir mercaderías y disponer directamente de ellas, anticipar fondos, efectuar el cobro de la totalidad del servicio y tener la disposición de estos, siendo, en consecuencia, necesario que se evidencie de forma alguna actividad empresarial.

Que de otro lado, conforme con los numerales 1.1, 1.2 y 1.3 del artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros, y deberán contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago con relación a los cuales se emitan y sólo pueden ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad.

Que por su parte, el artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 797, dispuso que la renta bruta estaba constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtuviese en el ejercicio gravable y que cuando tales ingresos proviniesen de la enajenación de bienes, la renta bruta estaría dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados; asimismo, por costo computable de los bienes enajenados se entendería el costo de adquisición, producción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley; y por ingreso neto total, el ingreso bruto menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza.

Que en el caso de autos, de la revisión del Convenio de Comisión que dio origen al pago de las comisiones cuya deducción fue reparada por la Administración, se aprecia que fue suscrito entre

(matriz), en virtud al cual (matriz) asumió la obligación de pagar a una comisión respecto al cobre refinado cuyo envío fue programado en mérito al Convenio de Compra de Cobre Maestro, por lo que no se evidencia de modo alguno la existencia de un acto de comercio efectuado por (comisionista) por encargo de la matriz de la recurrente (comitente), que origine a cargo de esta última la obligación de pagar una comisión; antes bien, el pago de la denominada "comisión" se relaciona con la venta directa de cobre refinado efectuada por parte de la recurrente a , en mérito al Convenio de Compra de Cobre Maestro suscrito por ambas partes, en la cual no intervino agente intermediario o comisionista alguno, por lo que incluso dicho Convenio de Comisión no tiene la naturaleza jurídica de un contrato de comisión, tal como ha sido reconocido por la recurrente en sus recursos de reclamación y apelación.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Que si bien la recurrente reconoce que el referido pago no constituye en estricto una comisión, en términos económicos refiere que equivale a un descuento otorgado a favor del cliente como retribución por el ahorro en que incurrió al haber celebrado con dicha empresa el contrato de compraventa de cobre refinado sin la necesidad de contratar un agente intermediario; no obstante, tal situación no se encuentra acreditada en autos, al no haber presentado la recurrente documentación alguna que acredite dicha afirmación.

Que en efecto, del anotado Convenio de Comisión se puede constatar que si bien el Contrato Principal de Compra de Cobre como el Contrato de Compra de Cobre a los que hace referencia el anotado Contrato de Préstamo, fueron suscritos entre y la recurrente (bajo su denominación anterior: tales contratos de compraventa fueron suscritos como accesorios al Contrato de Préstamo, suscrito por la matriz de la recurrente, pues se estableció que, en el marco de dicha contratación, esta debía cumplir con las obligaciones derivadas del "Contrato de Compra de Cobre" y el "Convenio de Comisión Mitsui".

Que tal afirmación se ve corroborada, según se indicó en las Resoluciones N° 09478-1-2013, 10504-1-2013 y 03318-1-2015³, con lo estipulado en el numeral 8.1 de la Sección 8 - PAGO, del Contrato Principal de Compra de Cobre –contenido en el Anexo G del citado Contrato de Préstamo– suscrito entre la recurrente (bajo su denominación anterior:

Contract SCR-SCS-SPC-000-99 SPCC-ILO AND SPCC-SXEW CATHODES SALES CONTRACT, según el cual los pagos serían efectuados totalmente por el "comprador" a favor de la recurrente en dólares americanos, en efectivo, y dentro de un periodo acordado contra la primera presentación de un juego completo de los documentos de embarque originales, relativos a los productos, excepto por los montos debidos por la recurrente bajo el Contrato de Préstamo, efectuándose una compensación contra dichos montos, los cuales se rigen por el Contrato de Préstamo. El "comprador" tendrá el derecho a una compensación por todos los montos que le son adeudados por la recurrente y (matriz).

Que de acuerdo al inciso e) del artículo 7° de la Ley del Impuesto a la Renta, se consideran domiciliadas en el país las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso la condición de domiciliados alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.

Que de la citada norma se infiere que las disposiciones que regulan el Impuesto a la Renta consideran a la sucursal de una empresa establecida en el exterior como un sujeto distinto a su matriz, en virtud de lo cual gozan de autonomía administrativa y contable, debiendo inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes y emitir comprobantes de pago, entre otras obligaciones tributarias formales.

Que no puede sostenerse que, para efectos del Impuesto a la Renta, la sucursal de una empresa establecida en el exterior constituye un solo sujeto con su casa matriz, pues ello implicaría que la primera solo podría considerarse como un sujeto no domiciliado (calidad de su matriz), contrariamente a lo previsto por las normas que regulan el citado impuesto.

Que si bien es cierto que, desde el punto de vista del derecho comercial, la sucursal carece de personería jurídica independiente de su matriz, ello no impide que, para efectos tributarios, tratándose de sucursales de sujetos no domiciliados, se les considere como sujetos independientes. Con relación a ello, Antonio Lovisolo, al tratar sobre los establecimientos permanentes como centros de imputación subjetivos, señala que: "(...) a los fines fiscales, la casa matriz y su establecimiento permanente son considerados como autónomos y diversos centros de referencia de imputación de obligaciones jurídicas, a semejanza de lo que se verificaría entre dos sujetos autónomos aunque vinculados entre sí por un interés económico común"⁴.

³ Resoluciones emitidas por este Tribunal en casos similares al de autos, seguidos por la recurrente.

⁴ Al respecto, véase: UCKMAR, Víctor (Coordinador) (2003). *Curso de Derecho Tributario Internacional*. Bogotá: Temis. Página 316.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Que cabe precisar que aun cuando el citado autor realiza dichas aseveraciones cuando comenta el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), ello igualmente sustenta el tratamiento análogo dado en el Impuesto a la Renta.

Que por otro lado, el artículo 396° de la Ley General de Sociedades aprobada por Ley N° 26887 establece que: *"Es sucursal todo establecimiento secundario a través del cual una sociedad desarrolla, en lugar distinto a su domicilio, determinadas actividades comprendidas dentro de su objeto social. La sucursal carece de personería jurídica independiente de su principal. Está dotada de representación legal permanente y goza de autonomía de gestión en el ámbito de las actividades que la principal le asigna, conforme a los poderes que otorga a sus representantes"*; asimismo, los artículos 397° y 399° de la misma ley indican, respectivamente, que: *"La sociedad principal responde por las obligaciones de la sucursal. Es nulo todo pacto contrario"* y *"El acuerdo de establecimiento de la sucursal contiene el nombramiento del representante legal permanente que goza, cuando menos, de las facultades necesarias para obligar a la sociedad por las operaciones que realice la sucursal y de las generales de representación procesal que exigen las disposiciones legales correspondientes. Las demás facultades del representante legal permanente constan en el poder que se le otorgue. Para su ejercicio, basta la presentación de copia certificada de su nombramiento inscrito en el Registro"*.

Que a su vez, el numeral 3 del artículo 403° de la anotada ley dispone que la escritura pública mediante la cual una sociedad domiciliada en el extranjero establece en el Perú una sucursal, debe contener su sometimiento a las leyes del Perú para responder por las obligaciones que contraiga la sucursal en el país.

Que cabe señalar que la autonomía de gestión implica el desarrollo pleno de la capacidad gerencial en los niveles de dirección de una empresa, a fin de adoptar decisiones respecto a la adquisición o enajenación de productos, la administración de los recursos propios, su estructura administrativa, entre otros.

Que sobre el particular, Elías Laroza señala que: *"(...) la administración de la sucursal se desarrolla dentro de una relativa autonomía, lo que conlleva la existencia de un ámbito de decisión reservado al representante legal de la sucursal, cuya amplitud varía según cada caso concreto. Por ello, el artículo 396° establece que la sucursal goza de autonomía de gestión, dentro de las actividades que la principal le asigna"*⁶, y agrega que: *"Las obligaciones contraídas a través de la sucursal no dejan de ser obligaciones de la sociedad y se encuentran respaldadas por la totalidad del patrimonio de la misma, inclusive por el de la sucursal, con prescindencia del hecho de que tal patrimonio se encuentre asignado exclusivamente a la sucursal o no. Lo mismo ocurre, en el caso inverso, con todas las obligaciones de la sociedad con respecto a los bienes de la sucursal, que también responden en forma ilimitada"*⁶ y *"(...) la autonomía de gestión requiere que la administración de sus negocios sea encargada al menos a un representante que goce de facultades para obligar a la sociedad por las operaciones que realice la sucursal y las generales de representación procesal. (...) Este es el contenido mínimo de la representación legal permanente. Nada obsta para que el representante legal sea dotado con facultades más amplias, al momento de su nombramiento o por acto posterior. Pero la ley sólo exige un mínimo para acreditar la autonomía de gestión necesaria para la sucursal"*⁷.

Que el anotado autor, al comentar sobre las sucursales de personas jurídicas constituidas en el extranjero, señala que: *"(...) si bien la definición de sucursal contenida en el artículo 396° de la Ley General de Sociedades resulta aplicable a todas las sucursales establecidas en el país, con independencia del lugar de constitución de la principal, existen diferencias prácticas entre ambos tipos de sucursales que justifican un tratamiento diferenciado en ciertas materias sin que ello comprometa la*

⁵ ELIAS LAROZA, Enrique (2001). *Derecho Societario Peruano. La Ley General de Sociedades*. Trujillo: Normas Legales. Página 856.

⁶ Ob. Cit. Página 856.

⁷ Ob. Cit. Página 859.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

*unicidad del concepto de sucursal en la legislación peruana. (...) Las diferencias surgen de la mayor o menor autonomía de gestión derivada de la lejanía con la principal, del hecho de que la principal y la sucursal de una sociedad constituida en el extranjero se encuentren sujetas a ordenamientos jurídicos distintos (...). De esta forma se puede notar, como una constante en la legislación peruana, un tratamiento diferenciado entre ambos tipos de sucursales, que tiende a asimilar a las sucursales de sociedades constituidas en el extranjero a sociedades con personalidad propia (...)*⁸. El referido autor cita como ejemplos de tal asimilación: la calificación de sujeto pasivo del Impuesto a la Renta atribuida a las sucursales de sociedades constituidas en el extranjero, respecto de la renta de fuente peruana, la posibilidad de iniciar procedimientos concursales contra las sucursales de sociedades constituidas en el extranjero, las diferencias entre la cancelación de la partida registral de las sucursales de sociedades constituidas en el Perú y el procedimiento de disolución y liquidación necesario para extinguir una sucursal de sociedad constituida en el extranjero y la posibilidad de transformar la sucursal de una sociedad constituida en el extranjero.

Que tal como se observa, el citado autor reconoce las diferencias existentes entre las sucursales de empresas constituidas en el Perú y las sucursales de empresas constituidas en el extranjero, incluyendo normas societarias que solo se aplican a estas últimas.

Que de acuerdo con lo señalado, se concluye que la sucursal es un sujeto independiente de su matriz para efecto del Impuesto a la Renta, siendo además que en función a su autonomía de gestión, goza de la capacidad jurídica para contraer obligaciones en el ámbito de las actividades asignadas por la principal o casa matriz, conforme a los poderes atribuidos a sus representantes legales, las cuales serán respaldadas con el patrimonio de la matriz.

Que si bien la documentación que obra en autos no permite determinar el alcance de la autonomía de gestión de la recurrente, en su calidad de sucursal de Southern Perú Limited (hoy Southern Copper Corporation), para efectos de determinar la naturaleza de las obligaciones que puede contraer en función a las actividades propias de su giro comercial, no es menos cierto que, de acuerdo a las normas anteriormente glosadas, desde el punto de vista societario, las obligaciones contraídas por dicha casa matriz podían ser respaldadas con el patrimonio de la recurrente, y viceversa, pues al constituir un ente jurídico único, comparten el mismo patrimonio.

Que no obstante, en el caso materia de autos, se encuentra acreditado que las obligaciones de la recurrente frente a _____ vale decir, la obligación de venta de cobre refinado y la obligación accesoria a la misma, esto es, el pago de la comisión por la venta de tal mineral, fueron asumidas en el marco de contratación de préstamo contraído por su casa matriz, _____ de lo que se infiere que los Contratos de Compra de Cobre y Convenio de Comisión fueron únicamente contratos accesorios al Contrato de Préstamo, apreciación que se tuvo sobre los mismos contratos en el pronunciamiento que este Tribunal tuvo en la Resolución N° 10504-1-2013, que resolvió en vía de apelación los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2003.

Que en tal sentido, si bien es cierto que, de acuerdo a las normas societarias y términos contractuales anteriormente glosados, la recurrente debía asumir las obligaciones contraídas por su casa matriz, _____ (hoy _____), dichas obligaciones debían estar definidas y estructuradas bajo los parámetros de razonabilidad y causalidad que justifiquen su cumplimiento, puesto que si bien en el Convenio de Venta de Cobre se explica por sí misma la obligación de dar en venta dicho producto a cambio de un precio, no se encuentra justificado el pago de la referida comisión con la obligación de venta.

Que asimismo, resulta evidente que el Convenio de Comisión se suscribió como accesorio al Contrato de Préstamo; sin embargo, del análisis de ambos contratos no se deduce la vinculación que justifique la necesidad del pago de la comisión como contraprestación del préstamo, por lo que tampoco resulta razonable ni justificado el pago de dicha comisión como consecuencia del mismo préstamo, aspecto que

⁸ Ob. Cit. Página 864.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

incluso reconoció la recurrente cuando argumentó que la comisión solo se justifica por el ahorro obtenido al no tener que contratar a un agente intermediario en la operación de compraventa de minerales.

Que cabe precisar que si bien en la Resolución N° 10504-1-2013 este Tribunal apreció la calidad de accesorio del Convenio de Comisión respecto del Contrato de Préstamo, se descartó la vinculación de causalidad de la comisión pagada respecto de dicho préstamo, al no estar acreditado en dicho expediente que los recursos de dicho financiamiento se hubieran derivado para actividades de la recurrente (sucursal), lo cual hizo irrelevante el análisis de la vinculación en cuanto a condiciones o contraprestaciones que correspondieran o justificaran el pago de la comisión como resarcimiento del préstamo pactado.

Que sin embargo, en el caso de autos, al obrar documentos y argumentos expuestos por la recurrente con el propósito de demostrar la causalidad de la comisión pagada por haberse destinado los recursos del préstamo para financiar sus actividades en el país, como sucursal, cabe reiterar lo expresado en cuanto a que del análisis del Contrato de Préstamo y el Convenio de Comisión no se deduce la vinculación que justifique la necesidad del pago de la comisión como contraprestación del préstamo, siendo que la misma apreciación tuvo este Tribunal en el pronunciamiento emitido en la Resolución N° 03318-1-2015, que resolvió en vía de apelación los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2004.

Que sin perjuicio de lo expuesto, cabe señalar que de la documentación que obra en el expediente no se advierte que el pago de la comisión reparada constituya una práctica comercial de descuentos de la recurrente, pues un descuento constituye una rebaja sobre el costo de un producto, para cuya acreditación es necesario presentar la documentación referida a la política de descuentos, notas de crédito emitidas por concepto de descuentos, entre otros, no correspondiendo justificar su otorgamiento mediante el pago de una comisión, pues esta última constituye una contraprestación por la ejecución de un mandato o encargo relativo a actos de comercio.

Que a mayor abundamiento, es preciso indicar que no se puede evidenciar claramente que el Convenio de Comisión haya sido establecido como condición contractual para la compra de minerales por parte de la recurrente, como señala la recurrente⁹, por lo que no se puede colegir que la deducción reparada haya constituido parte de la negociación en la transferencia del cobre refinado que incida en la determinación del precio final de venta, al no suponer la aplicación de un descuento sobre el valor de venta pactado, por lo que no puede considerarse que se trataba de un gasto dentro del giro del negocio; en tal sentido, carece de sustento el argumento de la recurrente según el cual la operación que dio origen al pago de la comisión es la venta de minerales a favor de la mencionada empresa.

Que conforme a lo actuado y a los criterios antes expuestos, se concluye que la documentación aportada por la recurrente no resulta suficiente a efecto de sustentar la vinculación del gasto por concepto de comisiones con la generación de la renta gravada, de acuerdo con el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, pues del análisis efectuado se concluye que la comisión pagada a favor de la recurrente corresponde a una obligación asumida por la recurrente como consecuencia del Convenio de Comisión suscrito por su matriz, que no encuentra vinculación causal ni con los Contratos de Venta de Cobre ni con el Contrato de Préstamo suscrito por la matriz, por lo que procede mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que el pago mensual a favor de la recurrente se debió al ahorro que obtendría por no tener que contratar un bróker para colocar sus productos y que, en términos económicos, ello equivale a un descuento otorgado a favor de su cliente, debe desestimarse dicho argumento, según lo expuesto en los considerandos precedentes; sin perjuicio de ello, cabe señalar que la recurrente no ha demostrado ni cuantificado el supuesto ahorro en que habría incurrido en el pago de comisiones a agentes intermediarios por ventas en el exterior.

⁹ Es decir, que mediante el Convenio de Comisión se acordó pagar una comisión a la recurrente como retribución por el ahorro incurrido y por asumir esta última empresa el compromiso de comprar mensualmente a la recurrente cierta cantidad de minerales, por lo que, al constituir una obligación contractual vinculada a la generación de rentas, resulta deducible tributariamente.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Que acerca de que la comisión pagada constituye un gasto deducible que guarda relación con su fuente productora de renta y cumple el principio de causalidad, es necesario incidir en que la documentación presentada por la recurrente no resulta suficiente a efecto de sustentar la vinculación del gasto por concepto de comisiones con la generación de la renta gravada.

Que sobre la supuesta incongruencia en la apelada al pretender cuestionar la realidad de la operación de venta de minerales y al mismo tiempo reconocer la validez del Convenio de Compra de Cobre Maestro celebrado con _____ es pertinente indicar que la Administración no ha cuestionado la existencia de una operación de venta de minerales, sino la efectiva prestación de un servicio cuya contraprestación fuera la comisión mercantil abonada por la recurrente, por lo que no se advierte incongruencia alguna en la acotación efectuada.

Que respecto de la supuesta vulneración al derecho constitucional de la recurrente a la libertad contractual, por desconocerse el ahorro obtenido por pactar la venta de mineral sin la intervención de un bróker, es preciso indicar que el reparo efectuado por la Administración no limita la libertad contractual de la recurrente, sino que solo verifica las incidencias tributarias de los pactos celebrados por ella y la naturaleza de los desembolsos realizados, por lo que dado que la recurrente no precisó ni acreditó la forma en que se habría producido la supuesta transgresión, carece de sustento lo alegado.

Que en cuanto a que para deducir un gasto no resulta necesario que efectivamente se preste un servicio, resulta pertinente señalar que para deducir un gasto se requiere previamente verificar la existencia de causalidad entre el desembolso y la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de su fuente, lo que no se verifica en el presente caso, por lo que no resulta amparable lo alegado por la recurrente.

Que sobre lo señalado en el sentido que es irrelevante que el pago realizado a _____ no constituya una comisión regulada por el artículo 237° del Código de Comercio por cuanto, desde un punto de vista financiero, resulta razonable el pago de una comisión como condición para contratar directamente la compra de minerales, corresponde señalar que la recurrente tiene libertad para contratar y pactar las operaciones financieras que considere pertinentes; no obstante, ello no implica que todos los desembolsos que realice al amparo de tales contrataciones tengan el carácter de gastos deducibles para fines del Impuesto a la Renta, toda vez que dicha condición se encuentra supeditada al cumplimiento de los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que lo expuesto por la recurrente no enerva la procedencia del reparo efectuado.

Que asimismo, cabe indicar que la mención de la Administración al concepto recogido por el artículo 237° del Código de Comercio fue realizada para señalar que los pagos observados no correspondieron a una comisión por la ejecución de un mandato mercantil, lo cual, como se mencionó, fue reconocido por la propia recurrente en sus recursos de reclamación y apelación, sin que por ello se haya desconocido que el Convenio de Comisión se ampara en las normas, regulaciones y jurisprudencia legal del Estado de Nueva York de los Estados Unidos de América.

Que con relación a la jurisprudencia citada por la recurrente, si bien en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 710-2-99 se indicó que *"el Principio de Causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa. No obstante ello, el Principio de Causalidad debe ser atendido, por lo cual para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo al giro del negocio o éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros"*, dado que en el caso resuelto por dicha resolución la Administración había efectuado el reparo sin requerir al contribuyente la sustentación de dichos gastos, se dispuso que dicha entidad verificara si los gastos observados guardaban relación con la generación de los ingresos gravados o con el mantenimiento de la fuente productora, por lo que se trata de un supuesto diferente al de autos, en el que la Administración requirió expresamente a la recurrente que sustentara que el pago de la comisión correspondía a gastos propios y/o necesarios para mantener la fuente generadora de renta gravada, lo que no ha sido acreditado.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Que similar situación se verifica respecto de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01275-2-2004, caso en el cual el contribuyente acreditó la relación de causalidad entre los gastos incurridos para llevar a cabo publicidad y la fuente productora de renta (prestación de servicios para contribuir a la venta de bebidas gaseosas), pero dado que la Administración no había verificado el procedimiento para determinar los pagos abonados por el embotellador como retribución a los servicios prestados por el contribuyente – basado en un porcentaje de las ventas del embotellador–, se declaró la nulidad e insubsistencia de la resolución apelada para que la Administración verificara si efectivamente la referida retribución ascendió al porcentaje de las ventas de la embotelladora señalado por el contribuyente, y precisó que no existía norma que obligara a los contribuyentes a adoptar un determinado criterio técnico para la participación en los gastos, bastando únicamente que se cumpla con el principio de causalidad, que el gasto sea necesario y que se encuentre sustentado en comprobantes de pago emitidos de acuerdo con la legislación de la materia, para que el gasto sea deducible, causalidad que se encontraba acreditada en dicho caso, lo que no ha sucedido en el caso de la recurrente.

Que en cuanto a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05732-5-2003, en el caso analizado se verificó que el contribuyente se obligó a efectuar un pago que guardaba relación con una cesión para realizar actividades mineras sobre Derechos Especiales del Estado y posteriormente a la transferencia de la concesión a favor de la recurrente, lo que difiere del caso de la recurrente, por lo que no resulta aplicable la resolución citada.

Que de lo expuesto se advierte que las resoluciones antes citadas analizaron de forma individual que en el caso de cada contribuyente se verificara la existencia de la relación de causalidad, y si bien en la última mencionada se señaló que la Administración no podía desconocer la obligación contractual asumida por la recurrente, ello se enmarcó en un contexto en el que previamente se estableció la existencia de causalidad, en tanto la obligación contractual asumida estaba vinculada con la cesión para realizar actividades mineras sobre Derechos Especiales del Estado y la transferencia de la concesión minera, lo que no se verifica en el caso de autos.

Que de otro lado, debe destacarse que en el caso de autos la materia controvertida se ha circunscrito a establecer si el reparo al gasto por concepto de comisión se encuentra conforme a ley, lo que implica determinar si la referida deducción responde al principio de causalidad, por lo que, siendo así, en esta instancia se ha desvirtuado la afirmación de la recurrente según la cual el pago de la comisión se encontraría relacionado a la venta de cobre, que constituye su principal actividad generadora de renta, concluyéndose que tal vinculación no ha sido acreditada en autos y que, por el contrario, según lo establecido en el Contrato de Préstamo suscrito con _____, dicho pago fue establecido como una obligación accesoria al mismo contrato, pero no se ha apreciado del análisis de su contenido que dicho pago constituya en sí una comisión y tampoco un mecanismo para resarcir el préstamo asumido por su matriz, pues del análisis del contrato en mención no se aprecia ninguna cláusula que así lo determine.

Que cabe anotar que si bien en la Sección 9.4 del Contrato de Préstamo se estableció que _____ (matriz) destinaría los ingresos obtenidos del préstamo en la modernización de la Refinería de _____¹⁰, conforme a lo ya establecido en los considerandos precedentes, ello resulta irrelevante, puesto que en el caso de autos no se está cuestionando las deducciones de los gastos y costos generados por el préstamo, sino que no está acreditado que la comisión observada tenga el carácter de tal, y tampoco está acreditado que constituya uno de los gastos y/o costos que tengan vinculación con el Convenio de Venta de Cobre, con el préstamo otorgado, o que el pago hubiera sido establecido como parte de su devolución o gasto necesario para su otorgamiento y vigencia.

Que en ese sentido, si bien la comisión pagada fue acordada mediante un contrato accesorio al Contrato de Préstamo, se ha concluido que no está acreditada su vinculación causal con dicho préstamo, por lo que no resulta pertinente, para fines del presente reparo, el análisis del destino otorgado al indicado

¹⁰ De acuerdo a la Memoria Anual 2012 de la recurrente, la Fundación de Ilo forma parte de las autorizaciones otorgadas a la recurrente para el desarrollo de sus operaciones en el Perú.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

financiamiento, tal como estableció este Tribunal en anterior oportunidad en la Resolución N° 03318-1-2015, anteriormente mencionada.

Destrucción de existencias no deducible

Que según el punto 2 del Anexo N° 05 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0017093 (fojas 3868 a 3877), la Administración reparó la deducción de S/3'322,963.00 efectuada por la recurrente para efecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, por concepto de destrucción de existencias, toda vez que incumplió con el plazo para realizar la comunicación de la referida destrucción, según lo dispuesto en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 0122080001169 (fojas 3648 y 3649), la Administración solicitó a la recurrente que sustente por escrito y documentariamente las razones por las que dedujo como gasto del ejercicio 2005 el monto de S/3'322,963.00 correspondiente al valor de las existencias destruidas el 4 y 12 de diciembre de 2005, toda vez que de las "Actas de Abandono, Destrucción y Entierro de Existencias por Desmedro", suscritas por la Notaria Yolanda Insua Arroyo, se observa que entre las fechas en que se realizó la destrucción de los bienes y las fechas en que se comunicó tal hecho a la Administración, solo hubo 5 días hábiles y no los 6 días hábiles que, como plazo mínimo, exige el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito de 21 de julio de 2008 (fojas 1685 a 1688), la recurrente señaló que en el ejercicio 2005 efectuó la destrucción de existencias por desmedro, comunicando dicho hecho a la Administración con una anticipación de 6 días hábiles, conforme a lo establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, de acuerdo al siguiente detalle:

Comunicación	Destrucción	Días hábiles	Valor (S/.)
26/10/2005	04/11/2005	6	2'065,931.32
26/10/2005	04/11/2005	6	194,287.72
01/12/2005	12/12/2005	6	1'062,744.37

Que asimismo, la recurrente sostuvo que, de acuerdo con el artículo 183° del Código Civil, el plazo se computa de acuerdo al calendario gregoriano, el cual excluye el día inicial e incluye el día del vencimiento, y que el artículo 184° del mismo código señala que las reglas del artículo 183° son aplicables a todos los plazos legales o convencionales, salvo disposición o acuerdo diferente; no obstante, la Administración estaría aplicando sin sustento legal alguno un procedimiento distinto para el cómputo del plazo, lo que conlleva a exigir que la comunicación de destrucción se efectúe con un plazo de 7 días de anticipación, y no de 6 días como lo dispone el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en tal sentido, la recurrente indicó que, habiendo efectuado la destrucción de las existencias el 4 de noviembre y 12 de diciembre de 2005, el plazo de 6 días hábiles debió computarse de atrás hacia adelante –por tratarse de un plazo de anticipación–, excluyendo el día inicial (fecha de la destrucción) e incluyendo el día de vencimiento (fecha de comunicación a la Administración), siendo que en esta última fecha comunicó la destrucción de los bienes a la Administración, cumpliendo así con el plazo indicado.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0122080001169 (fojas 3621 a 3627), la Administración señaló que de acuerdo a la Norma XII del Título Preliminar del Código Tributario, el cómputo del plazo únicamente se puede efectuar por años, meses y días enteros, por lo que debe entenderse que el plazo indicado en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta es de 6 días hábiles completos; en tal sentido, la comunicación a que alude esta última norma debe ser presentada el día hábil anterior al sexto día hábil del citado plazo, es decir, al séptimo día hábil; asimismo, precisó que el cómputo de los 6 días hábiles se inicia el día anterior al de la destrucción, y que una vez establecido tal día, deberá computarse los 5 días hábiles restantes, siguientes y anteriores, los cuales sumados al



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

primero, configuran los 6 días hábiles anteriores a la fecha de destrucción de bienes que indica la norma, debiendo comunicarse tal hecho antes de los 6 días anteriores a la destrucción, pues el sexto día debe computarse de manera completa; además, refirió que dicha interpretación fue recogida por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 192-3-2000, al analizar el plazo establecido en el artículo 62° del Código Tributario, referido a la exhibición de libros y registros contables en un plazo no menor a 2 días hábiles.

Que por tanto, la Administración analizó que, dado que la recurrente llevó a cabo la destrucción de sus existencias los días viernes 4 de noviembre y lunes 12 de diciembre de 2005, el primer día de los plazos aplicables fue el jueves 3 de noviembre y viernes 9 de diciembre de 2005, respectivamente, por lo que a partir de estas fechas debió iniciarse el cómputo de los 6 días hábiles, siendo el sexto día hábil el 26 de octubre y jueves 1 de diciembre, respectivamente, fechas en las cuales la recurrente presentó las comunicaciones, lo que implicó que solo transcurrieron 5 días hábiles entre estas últimas fechas y las fechas en que se llevó a cabo la destrucción, con lo que se verificó el incumplimiento de lo establecido por el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que reparó la deducción de existencias destruidas por S/3'322,963.00.

Que mediante el Requerimiento N° 0122080001983 (fojas 3560 y 3564), emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración comunicó el reparo formulado a fin que la recurrente presente su descargo final.

Que en su escrito de respuesta, presentado el 17 de noviembre de 2008 (fojas 666 a 670), la recurrente reiteró sus argumentos y agregó que, en el supuesto que hubiese incurrido en error al computar el plazo para presentar la comunicación de destrucción, tal hecho constituye solo una formalidad, cuyo incumplimiento puede conllevar a la imposición de una multa, mas no es un requisito constitutivo del derecho de deducir los desmedros de existencias, tal como se desprende de la Resolución N° 08859-2-2007, pues al efectuarse la comunicación, la Administración se encontró en la posibilidad de acudir a la diligencia de destrucción, cumpliéndose así con el fin de la norma, esto es, hacer posible el control de la Administración; asimismo, indicó que, en todo caso, la Administración debió comunicarle que el plazo fijado no se encontraba de acuerdo a ley a fin que poder realizar las subsanaciones respectivas, por lo que el silencio de dicha entidad convalidó cualquier deficiencia formal; además, refirió que no está cuestionada la fehaciencia de la destrucción, sino el plazo en que fue comunicada tal destrucción, lo cual vulnera los principios de razonabilidad y proporcionalidad, pues cumplió con los requisitos exigidos para la deducibilidad de desmedros, es decir, la verificación de un notario o juez de paz y la comunicación previa de la destrucción.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0122080001983 (fojas 3545 a 3552) la Administración recogió las conclusiones del reparo formulado en el sentido que el plazo mínimo que debe mediar entre la fecha en que se lleva a cabo la destrucción de existencias y la fecha en que se comunica tal hecho es de 6 días hábiles completos, por lo que la comunicación efectuada el sexto día anterior a la fecha de destrucción, incumple tal requisito; asimismo, agregó que: (i) La Resolución N° 08859-2-2007 señala que resulta fundamental que la comunicación de la destrucción se realice oportunamente, habiendo dispuesto la norma reglamentaria, de manera expresa, un plazo de 6 días hábiles para tal efecto, de lo que se desprende que el requisito de la comunicación de destrucción dentro del plazo es constitutivo para la deducción del gasto por desmedros; dicha resolución no constituye jurisprudencia de observancia obligatoria; el criterio contenido en la referida resolución no resulta aplicable al caso de autos pues la naturaleza de los bienes destruidos es distinta; la citada resolución no establece la posibilidad de que la comunicación se presente con una anticipación menor a 6 días hábiles, sino la posibilidad de que la destrucción de los bienes se efectúe una vez efectuada la comunicación y antes de haber transcurrido el citado plazo, debido a la naturaleza de los mismos, siendo que la recurrente debió prever un mecanismo que le permita informar a la Administración oportunamente, lo cual reafirma el carácter constitutivo del requisito de la comunicación con una anticipación de 6 días hábiles; (ii) La facultad de fiscalización de la Administración se ejerce de manera discrecional, por lo que no se encuentra obligada a informar de manera inmediata a los contribuyentes sobre el eventual incumplimiento de alguna norma, el cual puede ser detectado una vez iniciado el procedimiento de fiscalización o verificación y mientras no haya operado



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

la prescripción de la obligación tributaria, no siendo aplicable el silencio positivo; y (iii) La Administración se limitó a verificar el cumplimiento de los dos requisitos para la deducción de desmedros de existencias, a saber, que el acto de destrucción se haya efectuado ante la presencia de un notario público o juez de paz y que previamente a la realización de dicho acto, el contribuyente se lo hubiese comunicado con una anticipación de 6 días hábiles, no correspondiendo analizar el cumplimiento de los principios de razonabilidad y proporcionalidad; por tales consideraciones, mantuvo el reparo efectuado.

Que el inciso f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que son deducibles para establecer la renta neta de tercera categoría las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados.

Que el inciso c) 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° 194-99-EF, dispone que para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37° antes citado, se entiende por desmedro a la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados, y que, en tal caso, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante notario público o juez de paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de 6 días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes, siendo que dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar el acto, a la vez que también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Que según lo indicado, la comunicación exigida para la deducción de la destrucción de existencias debe cumplir 2 parámetros: (i) Que se realice de manera previa a la destrucción, y (ii) Que el plazo que medie entre la fecha en que se cumple con la acción de comunicar y aquella fijada para la realización de la diligencia de destrucción en presencia de notario o juez de paz, sea igual o mayor a 6 días hábiles; sobre este particular, debe tenerse en cuenta que la exigencia de comunicar previamente a la Administración la destrucción de los bienes tiene por finalidad darle la posibilidad de designar a un funcionario para que presencie el acto de destrucción y, en este sentido, resulta fundamental que la comunicación sea realizada oportunamente, y es por ello que la norma ha establecido expresamente un plazo mínimo para tal efecto.

Que de autos se aprecia que mediante carta signada con el Expediente N° 016560, presentada el 26 de octubre de 2005 (foja 1673), la recurrente comunicó a la Administración que el día 4 de noviembre de 2005, a horas 10:00 a.m., efectuaría la destrucción y entierro de un lote de existencias devenidas en obsoletas por desmedro, en su Área Operativa de " ", según relaciones adjuntas, por lo que solicitó coordinar la asistencia de funcionarios de la Administración a dicha diligencia.

Que según las Actas de Abandono, Destrucción y Entierro de Existencias (fojas 1671 y 1672), suscritas por la Notaria de " ", se tiene que dicha persona dejó constancia que el 4 de noviembre de 2005, a las 10:00 a.m., la recurrente efectuó la destrucción y entierro de las existencias cuyas descripciones y características figuran en los listados adjuntos a dichas actas, por los montos de S/2'065,931.32 y S/194,287.72.

Que en ese sentido, considerando los días hábiles miércoles 26, jueves 27, viernes 28 y lunes 31 de octubre, miércoles 2 y jueves 3 de noviembre de 2005, se tiene que la recurrente sí cumplió con presentar la comunicación dentro del plazo legal estipulado en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de otro lado, se observa que con carta signada con el Expediente N° 000-TI0002-2005-052844-9, presentada el 1 de diciembre de 2005 (foja 1670), la recurrente comunicó a la Administración que el día 12 de diciembre de 2005, a horas 10:00 a.m., efectuaría la destrucción y entierro de un lote de existencias devenidas en obsoletas por desmedro, en su Área Operativa de Ilo, según relaciones adjuntas, por lo que solicitó coordinar la asistencia de funcionarios de la Administración a dicha diligencia.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Que según el Acta de Abandono, Destrucción y Entierro de Existencias (foja 1669), suscrita por la Notaria de Ilo, Yolanda Insua Arroyo, se tiene que dicha persona dejó constancia que el 12 de diciembre de 2005, a las 10:00 a.m., la recurrente efectuó la destrucción y entierro de las existencias cuyas descripciones y características figuran en el listado adjunto a dicha acta, por el monto de S/1'062,744.37.

Que en ese sentido, considerando los días hábiles jueves 1, viernes 2, lunes 5, martes 6, miércoles 7 y viernes 9 de diciembre de 2005, se tiene que la recurrente sí cumplió con presentar la comunicación dentro del plazo legal estipulado en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que dado que el reparo de la Administración se sustenta en incumplimiento del plazo para comunicar la destrucción de los desmedros por parte de la recurrente, lo cual no se ha verificado, según el análisis expuesto, corresponde levantar dicha acotación y revocar la apelada en este extremo.

Que es del caso señalar que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 192-3-2000, invocada por la Administración, resolvió un caso en el que mediante requerimiento, notificado el 26 de enero de 2000, se fijó como fecha de presentación de la documentación el día 28 de dicho mes y año, y al respecto se interpretó que al haber la notificación del mencionado requerimiento, surtido efectos el día 27 de enero de 2000, el día 28 era el segundo día hábil concedido por el artículo 62° del Código Tributario, ("no menor de dos días..."), a cuyo vencimiento, esto es, al tercer día hábil consecutivo, recién quedaba expedito el ente fiscal para la exigencia de la exhibición requerida, esto es, el 1 de febrero.

Que en el presente caso, sin embargo, si bien la norma emplea similar redacción en cuanto a que debe considerarse "...un plazo no menor de 6 días hábiles...", debe tenerse en consideración que a diferencia del caso materia del citado pronunciamiento, en el caso de autos no se trata de un requerimiento cursado al amparo del artículo 62° del Código Tributario, el cual surte efecto a partir del día siguiente de su notificación, sino de la manifestación de voluntad de la contribuyente, que es puesta en conocimiento, a partir de la presentación de la comunicación realizada a la SUNAT.

Que en forma similar, esto es, que el plazo incluye el día del vencimiento, se ha pronunciado la Resolución N° 09303-7-2008, en la que este colegiado señaló que la solicitud de prórroga del plazo para el cumplimiento de la exhibición y/o presentación de la documentación requerida fue presentada cuando ya había vencido el plazo previsto por el artículo 7° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, esto es, un plazo de anticipación no menor a 3 días hábiles anteriores a la fecha en que debió cumplirse con lo requerido, pues si bien se requirió al contribuyente la exhibición y/o presentación de documentación para el día 4 de junio de 2008, la solicitud de prórroga fue presentada el 2 de junio de 2008, siendo que el plazo para solicitar la prórroga venció el 30 de mayo de 2008.

Baja de activos fijos no sustentado fehacientemente, contabilizado en la Cuenta de Gasto 66230215 - Costo de activos fijos abandonados

Que según el punto 3 del Anexo N° 05 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0017093 (fojas 3861 a 3867), la Administración reparó en el ejercicio 2005 el cargo a la Sub-Cuenta 66230215 - Costo de activos fijos abandonados, por S/921,842.55, toda vez que la recurrente no acreditó documentaria y fehacientemente la baja de los bienes, por lo que no procedía la deducción del indicado gasto, y sustentó el reparo en el artículo 43° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso i) del artículo 22° de su reglamento.

Que mediante el punto 5 del Requerimiento N° 0122080001169 (foja 3647), la Administración solicitó a la recurrente que explicara y sustentara la naturaleza de las operaciones registradas en la Cuenta 66230215 - Costo de activos fijos abandonados, según el detalle contenido en el Anexo N° 02 adjunto al referido requerimiento (fojas 3632 a 3644), y de tratarse de baja de bienes por obsolescencia o desuso, debía acreditarse de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 43° de la Ley de Impuesto a la Renta y el inciso i) del artículo 22° de su reglamento.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Que en respuesta, mediante el escrito de 21 de julio de 2008 (fojas 1676 y 1677), la recurrente señaló que las operaciones observadas corresponden a la baja de activos por haber devenido en obsoletos o por encontrarse en desuso, lo cual está acreditado con los informes técnicos emitidos por profesionales competentes, según los siguientes formatos: Formato "B" denominado "Solicitud de Abandono de Bienes" (SAB), en el que se describe el bien dado de baja; Formato "A" denominado "Información del bien a abandonar", que señala –como opciones a ser marcadas– las características del bien, su condición y los motivos de su abandono, lo cual es comprobado por un profesional competente y colegiado; y Formato de "Petición de Abandono", en el que el mismo profesional acredita la condición de desuso u obsolescencia de los bienes; asimismo, indicó que ni la Ley del Impuesto a la Renta o su reglamento especifican las características que debe tener el informe técnico sustentatorio de la obsolescencia o el desuso, por lo que los formatos pre impresos diseñados para tal efecto resultan válidos, al contar con la información pertinente para sustentar tal estado; además, precisó que, a diferencia de la acreditación de mermas, el mencionado reglamento solo exige que el profesional que emite el informe técnico sea competente y colegiado, mas no independiente, por lo que también es válido que los informes sustentatorios hayan sido emitidos por ingenieros dependientes.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0122080001169 (fojas 3601 a 3607), la Administración dejó constancia de los documentos presentados por la recurrente, cuyo detalle consta en el Anexo N° 03 adjunto a dicho resultado (fojas 3597 y 3598), y, al respecto, señaló que tales documentos, denominados Formatos "A", "B" y "Petición de Abandono" no sustentan ni acreditan la obsolescencia o desuso de los activos castigados, dado que no constituyen ni forman parte de algún informe técnico, entendido como aquel que describe el progreso o resultado de una investigación técnica o el estado de un problema técnico, y no contienen una calificación genérica sin ningún sustento como ocurre con los documentos presentados; asimismo, refirió que el término "competente" indicado por la norma reglamentaria alude a un profesional con independencia de criterio, cualidad que no tiene el profesional que suscribió los documentos presentados, por mantener un vínculo laboral con la recurrente; de otro lado, indicó que algunos activos fueron dados de baja como resultado de su donación a trabajadores de la recurrente y a terceras personas, registrados en la Cuenta 66910115 - Gastos de terceros no deducibles-Varios y no en la Cuenta 66230315 - Costo de activos fijos abandonados, materia de observación; además, verificó que 2 de las 3 actas de destrucción de activos ante notario fueron realizadas en los ejercicios 2006 y 2007; en tal sentido, reparó el costo y/o gasto tributario registrado en la Cuenta 66230315 - Costo de activos fijos abandonados, por S/921,842.55, según detalle que consta en el Anexo N° 04 del resultado del precitado requerimiento (fojas 3584 a 3596).

Que mediante el Requerimiento N° 0122080001983 (fojas 3558 y 3564), emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración comunicó el reparo formulado a fin que la recurrente presente su descargo final.

Que en su escrito de respuesta, presentado el 17 de noviembre de 2008 (fojas 651 y 652), la recurrente señaló que los informes técnicos presentados para acreditar el desuso u obsolescencia de los bienes dados de baja, cumplen con los requisitos exigidos por la Ley y el Reglamento del Impuesto a la Renta, por lo que los cargos efectuados en la Cuenta 66230315 - Costo de activos fijos abandonados deben ser aceptados como deducción.

Que según se aprecia del Resultado del Requerimiento N° 0122080001983 (fojas 3531 y 3532), la Administración mantuvo el reparo, por cuanto la recurrente no aportó nuevos argumentos ni evidencias documentales.

Que el artículo 43° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que los bienes depreciables, excepto inmuebles, que queden obsoletos o fuera de uso, podrán, a opción del contribuyente, depreciarse anualmente hasta extinguir su costo o darse de baja, por el valor aún no depreciado a la fecha del desuso, debidamente comprobado.

Que el inciso i) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que, a efecto de lo dispuesto por el artículo anterior, en caso que alguno de los bienes depreciables quedara fuera de

23



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

uso u obsoleto, el contribuyente podrá optar por: 1) Seguir depreciándolo anualmente hasta la total extinción de su valor; o 2) Dar de baja al bien por el valor aún no depreciado a la fecha en que el contribuyente lo retire de su activo fijo, en cuyo caso el desuso o la obsolescencia deberán estar debidamente acreditados y sustentados por informe técnico dictaminado por profesional competente y colegiado.

Que conforme a lo dispuesto por el párrafo 6 de la Norma Internacional de Contabilidad - NIC 16, vigente en el ejercicio materia de autos, el valor residual es la cantidad neta que la empresa espera obtener de un activo al final de su vida útil, después de haber deducido los eventuales costes derivados de la enajenación o abandono.

Que los párrafos 55 y 56 de la referida NIC establecen que los elementos componentes del inmovilizado material serán dados de baja del balance en el momento de su enajenación o abandono o cuando sean retirados de uso de forma permanente y no se espere beneficio económico alguno de su enajenación, siendo que las pérdidas o ganancias derivadas del abandono o enajenación de los mismos deben ser calculadas como la diferencia entre el importe neto que se estima obtener por la venta, en su caso, y el importe en libros del activo, y deben ser reconocidas como pérdidas o ganancias en la cuenta de resultados.

Que de acuerdo con lo establecido por este Tribunal en la Resolución N° 02198-5-2005, los activos fuera de uso, como su calificación lo indica, son bienes que ya no son utilizados por la empresa, e, igualmente, los bienes obsoletos, dada su naturaleza, también pueden haber dejado de ser empleados en la actividad productiva.

Que según lo indicado por los autores Wilcox y San Miguel¹¹, la obsolescencia ocurre debido a los adelantos tecnológicos o a los cambios en los procesos operativos de las empresas y agregan respecto a este último aspecto que las operaciones de una empresa pueden cambiar significativamente, debido, entre otros, al crecimiento del negocio como resultado de ello, pudiendo existir ciertas ventajas en el reemplazo de determinados activos fijos tangibles existentes con nuevos activos más adecuados a las necesidades actuales del negocio.

Que asimismo, en la Resolución N° 06690-2-2010 se ha señalado que el desuso u obsolescencia de los bienes del activo fijo dados de baja debe acreditarse mediante informe técnico dictaminado por profesional competente y colegiado, que expliquen en forma técnica las razones por las cuales se considera el desuso o la obsolescencia de dichos bienes.

Que de lo expuesto se tiene que la baja de un activo fijo por obsolescencia o desuso deberá ser acreditada mediante un informe técnico que determine dicha situación, esto es, un informe en el que se revele por escrito las condiciones por la que se originó la obsolescencia o desuso del activo fijo y se determine, de acuerdo a la evaluación del profesional competente, que no se espera utilizarlo en las actividades propias de la empresa.

Que en ese sentido, la controversia en el caso de autos consiste en establecer si la recurrente sustentó el estado de obsolescencia o fuera de uso de los bienes dados de baja.

Que de la documentación que obra en autos (fojas 1292 a 1485) se observa que, respecto de los bienes del activo fijo dados de baja mediante el cargo a la Cuenta 66230215 - Costo de activos fijos abandonados, indicados en el Anexo N° 04 del Resultado del Requerimiento N° 0122080001169, la recurrente presentó los documentos denominados, en términos generales, "Formatos B - Solicitudes de Abandono de Bienes (SAB)", en los que se detallan los bienes del activo fijo, identificándolos con número de ítems, descripción, placa y/o número de inventario y/o marca y/o modelo y/o año de fabricación y/o número de serie, con precisión, en algunos casos, del valor original y residual de los bienes, según su información contable.

¹¹ WILCOX, K.A. y SAN MIGUEL, J.G. (1990). *Introducción a la Contabilidad Financiera*. México: CECSA.



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

Que asimismo, a fin de acreditar la condición de desuso u obsolescencia de los bienes observados, la recurrente presentó los documentos denominados, en términos generales, "Formato A - Información del bien a abandonar" y "Petición de Abandono", suscritos por un ingeniero colegiado del Área de Mantenimiento de la recurrente, de cuya revisión se aprecia que tales documentos no explican en forma técnica las razones por las que se consideró a los bienes en estado de abandono, ya que se limitan a señalar como motivos del abandono: "no puede ser reparado", "no existen repuestos en el mercado", "destrucción", "obsolescencia (reemplazo)", "inexistencia", "inutilidad (accidente o desgaste)", "fuera de servicio (repuestos)" o "excedente", como condición de los bienes: "operativo", "fuera de servicio" o "desmantelado", y como recomendación del destino de los bienes: "destruir", "vender" o "donar".

Que como se aprecia, los documentos antes mencionados no califican como informes técnicos, toda vez que, lejos de contener una exposición técnica y detallada de las causas que sustenten el desuso u obsolescencia de los bienes del activo fijo dados de baja, solo hacen referencia a dicha consecuencia o a características genéricas; en tal sentido, al no haberse constatado la condición en que se encontraban dichos bienes y que habrían originado su baja, no procedía que el valor aún no depreciado de estos activos fijos afectara los resultados del ejercicio vía deducción de gastos, por lo que el reparo de la Administración en estos términos se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que sobre el argumento de la recurrente en el sentido que los formatos presentados cuentan con la información esencial y razonable que permite acreditar el estado de desuso u obsolescencia de los bienes, cabe reiterar que dichos documentos no contienen una explicación técnica y detallada de las causas que sustenten dichos estados.

Que no resulta atendible lo señalado por la recurrente en cuanto a que la Administración descarta la condición de informes técnicos a los formatos presentados por haberse omitido ciertos requisitos que no están previstos legalmente, tales como el año de fabricación, año de ingreso, antigüedad, pruebas realizadas y metodología utilizada, toda vez que el reparo de la Administración tuvo como principal sustento la falta de acreditación técnica del motivo de la obsolescencia o de la baja, siendo que, si bien en la apelada se hizo referencia a los requisitos cuestionados por la recurrente, ello fue con la finalidad de reforzar la procedencia del reparo; sin perjuicio de lo indicado, cabe anotar que aún cuando no resultan relevantes el año de fabricación, el año de ingreso y la antigüedad de los bienes, sí lo es la sustentación referida a que no se espera beneficios provenientes del uso de estos bienes.

Que al haberse mantenido el reparo por no haberse acreditado la condición de desuso u obsolescencia de los bienes con documentación que califique como "informe técnico", carece de relevancia pronunciarse sobre los argumentos de la recurrente referidos a la competencia de los ingenieros que suscribieron los documentos presentados.

Multa

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, aplicable al caso de autos, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que la Resolución de Multa N° 012-002-0014814 fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario y se sustenta en los reparos efectuados a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, los cuales han sido analizados en esta instancia, por lo que, en



Tribunal Fiscal

N° 07594-1-2018

congruencia con ello, corresponde emitir similar pronunciamiento, debiendo la Administración reliquidar la sanción aplicada.

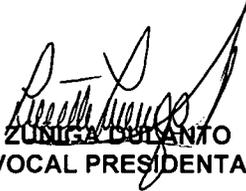
Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes (foja 4107).

Con los vocales Ramírez Mío, Mejía Ninacondor, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0150140008843 de 30 de diciembre de 2009 en el extremo del reparo por destrucción de existencias no deducible y la multa vinculada, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo dispuesto por la presente resolución.

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


ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


MEJÍA NINACONDOR
VOCAL


Rubio Mendoza
Secretaría Relatora
ZD/RM/BC/rmh