



Firmado Digitalmente por
 FARFAN CASTILLO Karina
 Donatila FAU
 20131370645 soft
 Fecha: 30/03/2021
 15:01:54 COT
 Motivo: En señal de
 conformidad



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

EXPEDIENTE N° : 12379-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 19 de marzo de 2021

VISTA la apelación interpuesta por , con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° , contra la Resolución de Intendencia N° emitida el 26 de julio de 2017 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2012, respectivamente, y la Resolución de Multa N° girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene respecto del reparo por depreciación de instalaciones en inmuebles alquilados no sustentados, que la Administración reparó el importe de S/ 42 250,00, correspondiente al Comprobante de Pago N° emitido por el por los costos que éste asumió por los trabajos de implementación del en virtud de lo pactado en el Contrato de Implementación de Área Arrendada de 19 de octubre de 2010.

Que precisa que el 24 de octubre de 2008 el Derby suscribió un contrato de subarrendamiento con el en el cual señala que una vez concluida la construcción del sería subarrendatario de las oficinas del segundo al noveno piso, los locales comerciales del primer piso y 162 estacionamientos, y además, efectuaría a su costo y cargo las reparaciones que se requirieran para mantener en buen estado de conservación y funcionamiento de tales inmuebles, sus instalaciones y servicios, así como las reparaciones que fueran necesarias o urgentes, las que no serían reembolsables. Posteriormente, el 22 de setiembre de 2010, suscribieron la cuarta adenda al aludido contrato, mediante la cual se acordó la cesión de posición contractual del subarrendamiento con relación a determinadas áreas pertenecientes a las unidades inmobiliarias que integran los inmuebles materia de subarrendamiento, por lo que ella asumió la posición del únicamente respecto de 391,94 m² y 10 estacionamientos, siendo que el 12 de agosto de 2010, mediante el Acta de Entrega de inmueble suscrita con el se hizo entrega del área de 391 m² (pisos 5 y 6) y los estacionamientos 511 a 516, 548, 668, 670 y 671, para el funcionamiento de oficinas administrativas y estacionamientos.

Que agrega que debido a que a la fecha de entrega de las unidades inmobiliarias, el había implementado y acondicionado el área subarrendada, a fin de reembolsar los gastos en que ésta había incurrido para el acondicionamiento de las oficinas, el 19 de octubre de 2010 suscribieron el Contrato por Implementación de Área en el cuyo objeto fue modificado el 18 de julio de 2011 mediante la primera adenda, estableciéndose que los gastos y costos asumidos por el ascendían a US\$ 331 832,37, los cuales se debían pagar en una sola cuota, razón por la cual el emitió la Factura N° , siendo que tal importe corresponde al porcentaje de 6,9% que debía asumir por la cantidad de metros cedidos (391,94 m²) con relación al total de metros de las oficinas arrendadas por el Derby al (5 640,90 m²).



Firmado Digitalmente por
 GUARNIZ CABELL Caridad
 Del Rocío FAU
 20131370645 soft
 Fecha: 30/03/2021 11:33:07
 COT
 Motivo: Soy el autor del
 documento



Firmado Digitalmente por
 TOLEDO SAGASTEGUI
 Claudia Elizabeth FAU
 20131370645 soft
 Fecha: 30/03/2021
 11:47:05 COT
 Motivo: Soy el autor del
 documento



Firmado Digitalmente por
 HUERTA LLANOS Marco
 Titov FAU 20131370645 soft
 Fecha: 30/03/2021 11:54:40
 COT
 Motivo: Soy el autor del
 documento



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que refiere que según la Administración, el área de las oficinas cedidas a ella representa el 6,95% del total de los metros correspondientes a las oficinas arrendadas, y no el 6,9%, y por lo tanto, tal diferencia es una inconsistencia que le resta fehaciencia a la documentación presentada; sin embargo, dicha afirmación carece de sentido, en tanto fundamenta su observación en una cuestión formal, subjetiva y producto de una mala interpretación, siendo que la diferencia de porcentaje, que es inmaterial y asciende a S/ 5 705,77, responde al redondeo que aplicaron las partes de mutuo acuerdo; además, al ser el porcentaje utilizado por ella menor al que considera la Administración, en lugar de desconocer el gasto, debería reconocer una mayor depreciación a su favor.

Que manifiesta que contrariamente a lo afirmado por la Administración, durante el procedimiento de fiscalización y en instancia de reclamación, proporcionó copia de los comprobantes de pago emitidos por los distintos proveedores donde se consignó que correspondían a trabajos (implementaciones) realizados en el [redacted] tales como licencias de edificación, certificados de edificación, inspecciones técnicas, servicios de consultoría en la elaboración de planos, implementaciones en las oficinas administrativas, conexiones de sistemas de detección de incendios, entre otros, siendo que cuando el [redacted] efectuó el pago de la licencia y/o contrató los servicios de los proveedores, éstos se encontraban destinados a la implementación de todas las oficinas, y no así de las que le fueron posteriormente cedidas, por lo que la Administración no puede pretender que cuente con comprobantes de pago que correspondan específicamente a dichas oficinas. Añade que algunos comprobantes de pago fueron emitidos con posterioridad a la fecha de entrega de las oficinas, sin embargo, ello no demuestra la fecha en que se llevaron a cabo las implementaciones, sino que reflejan implementaciones efectuadas con anterioridad a tal entrega, no siendo suficiente remitirse a la fecha de emisión de los comprobantes de pago para restarles mérito probatorio.

Que indica que, en ese sentido, se advierte que lo solicitado se aparta de todo criterio de razonabilidad, siendo que no se le puede pedir pruebas inexistentes o imposibles de obtener, más aún si la propia Administración reconoce en la resolución apelada, que los documentos presentados sí acreditan los trabajos efectuados por el [redacted] además, que este último registró el ingreso en su contabilidad y pagó el tributo correspondiente, pudiendo haber requerido la Administración la exhibición de documentación adicional al [redacted] que fue quien ejecutó los trabajos y se encargó de la contratación de los proveedores. Añade que la Administración tiene la obligación de realizar una valoración conjunta e integral de los medios probatorios presentados, lo que no ha sucedido en su caso; y cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 6368-1-2003 y 5185-2-2012.

Que alega en cuanto al reparo por amortización de intangibles sin cumplir los requisitos, que la Administración reparó el monto de S/ 20 238,00, correspondiente a la deducción del precio pagado por el proyecto informático denominado "Nuevo Esquema para FF.VV. Empresariales – Sistema de Cálculo de Comisiones", desarrollado por el proveedor

Que señala que el mencionado proveedor le remitió una cotización el 24 de octubre de 2011 para el desarrollo de las adecuaciones a realizar al sistema de cálculo de comisiones, las cuales se encontraban referidas a la creación de un esquema de pago de las comisiones considerando sólo las afiliaciones con fecha de venta mayor o igual al 1 de setiembre de 2011 y que pertenezcan a la fuerza de venta empresarial de Lima o provincia. Asimismo, dicho sistema debía tener nuevas escalas para pagar las nuevas comisiones de acuerdo con el número de aportes acreditados y con el cumplimiento de las afiliaciones vendidas, siendo que de conformidad con el Acta de Cierre del Proyecto, el anotado programa finalizó el 16 de enero de 2012, por lo que correspondía que fuera deducido en el ejercicio 2012, dado que según lo dispuesto por la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, así como el criterio recogido en los Informes N°

[redacted] en caso se hubiera adquirido y pagado intangibles en un determinado ejercicio pero se hubiera afectado a la generación de rentas gravadas en el ejercicio siguiente, correspondería la deducción en este último o a partir de éste si se optara por la amortización en diez años.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que añade que para acreditar que el referido proyecto culminó en el ejercicio 2012, proporcionó el Acta de Culminación del Proyecto emitida por el proveedor y aprobada por su Gerencia de Sistemas; sin embargo, la Administración le resta mérito probatorio a dicho documento por no encontrarse suscrito por un representante legal del proveedor, no obstante que ésta no tiene mayor validez que la de los profesionales de su área involucrada en el proyecto. Sin perjuicio de ello, con la finalidad de desvirtuar las observaciones efectuadas, cumple con presentar el documento donde consta que el proyecto culminó en el ejercicio 2012, documento que no califica como medio probatorio extemporáneo, toda vez que su único fin es precisar una situación que ya fluye del documento que obra en poder de la Administración.

Que menciona sobre el reparo por amortización de intangibles del ejercicio 2011, que tiene como origen los resultados del procedimiento de fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, donde la Administración reparó el importe de S/ 419 296,00 por considerar que las licencias adquiridas a tenían como tiempo de duración los períodos julio de 2010 a junio de 2011, y debían ser reconocidos en los ejercicios 2010 y 2011 en un porcentaje de 50% para cada uno, no obstante, el derecho a reconocer la amortización del intangible se configuró en el ejercicio 2011, y por tanto, la opción de deducir el 100% de su valor en el 2011 era la correcta.

Que resalta que a través de la fiscalización del ejercicio 2011, la Administración únicamente podía manifestarse sobre las obligaciones tributarias acaecidas en dicho período, no resultando válido ni oponible a ella, el hecho que la Administración haya señalado que las licencias adquiridas debían amortizarse en un 50% en el ejercicio 2010, al exceder el ámbito de la fiscalización del ejercicio 2011. Sin perjuicio de ello, presentó una declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, mediante la cual redujo el importe de amortización de las licencias adquiridas a de S/ 838 592,00 a S/ 419 296,00, el mismo que fue amortizado en el ejercicio 2011, y a partir del 2012, el importe restante de S/ 419 296,00 se amortizaría en los años siguientes hasta completar un plazo de diez años. En ese sentido, en el ejercicio 2012 amortizó el monto de S/ 41 930,00 en aplicación del inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, habiendo la Administración desconocido dicha amortización.

Que afirma que la Administración reconoce expresamente que no existe norma legal alguna que señale que la amortización del intangible deba efectuarse en el período de duración del uso del intangible, por lo que la observación efectuada en la fiscalización del ejercicio 2011 era incorrecta, siendo que al presentar la declaración rectificatoria no estaba aceptando la posición de la Administración en el sentido que el intangible debía reconocerse en los ejercicios 2010 y 2011, sino que estaba efectuando un cambio en la metodología aplicable a la amortización; y además, dicha rectificatoria sólo genera efectos sobre el ejercicio 2011. Invoca el Informe N°

Que arguye que según la Administración, para validar su amortización de S/ 41 930,00, debió comunicarle el cambio del plazo de amortización y éste debió ser aprobado por ella, sin embargo, con la presentación de la declaración rectificatoria no realizó un cambio en el plazo de amortización, sino que dejó sin efecto su opción de deducir como gasto el intangible en el 2011 y optó por amortizar el 50% de su valor en el primer ejercicio y el 50% restante en los ejercicios siguientes hasta antes de los diez años; y en todo caso, la Administración debe considerar que el cambio se efectuó con ocasión de lo solicitado por ella en la fiscalización del ejercicio 2011 y en ese sentido, con la presentación de la declaración rectificatoria se cumplió con dar aviso del cambio, lo cual fue aceptado.

Que argumenta que la Administración debe reconocer la deducción de S/ 41 930,00 en el ejercicio 2012, puesto que lo contrario significaría restringir injustificada y arbitrariamente su derecho a deducir la amortización de un intangible que aquélla ha validado como cierto; y en todo caso, debe reconocer que en el ejercicio 2012 tuvo derecho a una deducción del 50% restante del intangible.

Que sostiene, acerca de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2012, que sólo corresponde la aplicación de intereses cuando los pagos a cuenta no se realicen oportunamente, y no por el reajuste de aquéllos si con posterioridad a su abono se rectifica su base de cálculo, siendo que en su caso, determinó los pagos a cuenta de los referidos meses tomando en cuenta la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, y los canceló, de lo cual se advierte que la actuación de la



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Administración resulta contraria a ley, puesto que ha interpretado de forma extensiva el inciso a) del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el artículo 34 del Código Tributario, lo cual no procede de acuerdo con el precedente vinculante contenido en la Sentencia de Casación N° 4392-2013, respecto del cual las entidades administrativas no pueden apartarse; y cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09681-3-2013, la Sentencia de Casación N° 5048-2012 y las sentencias recaídas en los Expedientes N° 18536-2016 y 00025-2010, emitidas por el Vigésimo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de Lima con Sub Especialidad en Temas Tributarios Aduaneros y el Tribunal Constitucional, respectivamente.

Que solicita que la Resolución de Multa N° _____ sea dejada sin efecto al encontrarse vinculada con la Resolución de Determinación N° _____ debiéndose además, efectuarse la devolución de los montos pagados indebidamente y los intereses generados.

Que mediante escrito de alegatos reitera los argumentos expuestos en su recurso de apelación y añade que el pago efectuado al _____ por la mencionada implementación, se trata de un pago proveniente de una obligación asumida por las partes en virtud de su libertad de contratar, y que se generó en el devenir de sus operaciones, calificando como un gasto deducible que debe ser admitido en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, e invoca la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01234-2-2018. Asimismo, indica que la actuación de la Administración evidencia que no realizó una valoración conjunta y sistemática de los medios probatorios presentados.

Que refiere que en el transcurso de la fiscalización del ejercicio 2011, fue la Administración la que le indicó que el 50% restante del valor del intangible podía ser amortizado en los períodos siguientes.

Que por otro lado, manifiesta que con la finalidad que las supuestas omisiones en los pagos a cuenta no continuaran generando intereses, presentó declaraciones juradas rectificatorias y canceló la deuda. Invoca la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00305-2017-PA/TC y la Sentencia de Casación N° 5048-2012 LIMA. Adicionalmente, solicita la restitución de los montos indebidamente pagados.

Que la Administración señala que como resultado de la fiscalización realizada a la recurrente, se formularon reparos a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, entre otros, por depreciación de instalaciones en inmuebles alquilados sin cumplir los requisitos y amortización de intangibles sin cumplir los requisitos y deducción de amortización de intangibles 2011. Asimismo, detectó que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. Adicionalmente, determinó los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2012 según lo determinado por la recurrente en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, presentada mediante el Formulario

Que mediante escrito de alegatos, la Administración reitera lo sostenido en la resolución apelada.

Que de lo actuado, se tiene que mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (folios 196 y 2989), la Administración inició un procedimiento de fiscalización definitiva a la recurrente por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, siendo que como consecuencia de éste se emitieron, entre otras¹, las Resoluciones de Determinación N° _____ por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2012 (folios 4323 a 4322 y 4497), y la Resolución de Multa N° _____ por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (folio 4389).

¹ Cabe indicar que si bien también se emitieron las Resoluciones de Determinación N° _____ por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2012, tales valores no fueron impugnados por la recurrente en la instancia de apelación.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Resolución de Determinación N°

Que de los Anexos N° 2 y 4 a la citada resolución de determinación (folios 4474 a 4496/reverso), se advierte que la Administración efectuó, entre otros, los siguientes reparos respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012²: i) Depreciación de instalaciones en inmuebles alquilados no sustentados; ii) Amortización de intangibles sin cumplir requisitos; y iii) Amortización de intangibles 2011.

Depreciación de instalaciones en inmuebles alquilados no sustentados

Que como se aprecia del Anexo N° 2 y el Punto 1 del Anexo N° 4 a la citada resolución de determinación (folios 4492/reverso a 4494 y 4496/reverso), la Administración reparó la depreciación de instalaciones en inmuebles alquilados no sustentados, señalando como base legal los artículos 40, 41 y 43 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 22 de su reglamento, y sustentándose en los Requerimientos N° y sus resultados.

Que el primer párrafo y el inciso f) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, disponen 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, en tanto que la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, siendo en consecuencia deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes del activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados.

Que el artículo 38 del cuerpo legal antes citado dispone que el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en dicha ley.

Que el artículo 41 de dicha ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 1112, señala que las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia. En el caso de costos posteriores se tendrá en cuenta lo siguiente: a) Se entiende por: (i) Costos iniciales: A los costos de adquisición, producción o construcción, o al valor de ingreso al patrimonio, incurridos con anterioridad al inicio de la afectación del bien a la generación de rentas gravadas, (ii) Costos posteriores: A los costos incurridos respecto de un bien que ha sido afectado a la generación de rentas gravadas y que, de conformidad con lo dispuesto en las normas contables, se deban reconocer como costo; b) El porcentaje anual de depreciación o el porcentaje máximo de depreciación, según corresponda a edificios o construcciones u otro tipo de bienes, se aplicará sobre el resultado de sumar los costos posteriores con los costos iniciales, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia; c) El importe resultante de lo dispuesto en el literal anterior será el monto deducible o el máximo deducible en cada ejercicio gravable, según corresponda, salvo que en el último ejercicio el importe deducible sea mayor que el valor del bien que quede por depreciar, en cuyo caso se deducirá este último. En los casos de bienes importados no se admitirá, salvo prueba en contrario, un costo superior al que resulte de adicionar al precio ex fábrica vigente en el lugar de origen, los gastos a que se refiere el inciso 1) del Artículo 20. No integrarán el valor depreciable, las comisiones reconocidas a entidades con las que se guarde vinculación que hubieran actuado como intermediarios en la operación de compra, a menos que se pruebe la efectiva prestación de los servicios y la comisión no exceda de la que usualmente se hubiera reconocido a terceros independientes al adquirente.

² Debe precisarse que la Administración también reparó el costo tributario en venta de edificio, la compensación a título de liberalidad y la publicidad en diarios, no obstante, mediante la apelación presentada, la recurrente no impugnó tales reparos (folio 4590), por lo que no serán materia de análisis en la presente resolución.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que por su parte, el numeral 1 del inciso b) del artículo 11 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, establecía que constituían parte del costo computable o se incrementarían a él, las mejoras incorporadas con carácter permanente, de ser el caso.

Que el inciso h) del artículo 22 del citado reglamento, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Supremo N° 258-2012-EF, preceptuaba que las mejoras introducidas por el arrendatario en un bien alquilado, en la parte que el propietario no se encontrara obligado a reembolsar, serían depreciadas por el arrendatario con el porcentaje correspondiente a los bienes que constituyeran las mejoras, de acuerdo con el inciso a) y con la Tabla a que se refiere el inciso b) del referido artículo. Si al devolver el bien por terminación del contrato aún existiera un saldo por depreciar, el íntegro de dicho saldo se deduciría en el ejercicio en que ocurriera la devolución.

Que como se puede advertir de las normas citadas, la depreciación es la deducción admitida por concepto de desgaste o agotamiento de los bienes del activo fijo afectados a la producción de rentas gravadas, y se debe calcular sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado, conforme con las disposiciones legales en vigencia, debiéndosele agregar a dicho valor, de ser el caso, las mejoras incorporadas con carácter permanente.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 01980-5-2003 y 00673-3-2011, ha señalado que si bien no todos los gastos deben estar sustentados con comprobantes de pago, como es el caso de la depreciación, provisiones por cuentas de cobranza dudosa y remuneraciones, éstos deben encontrarse sustentados con la documentación que evidencie su existencia.

Que en la Resolución N° 13133-3-2009, se ha indicado que la depreciación constituye la pérdida de valor que sufren los bienes del activo fijo por haber sido puestos en estado de explotación, su deducción como gasto para efecto de determinar el Impuesto a la Renta de tercera categoría tiene como razón fundamental el reconocer el desgaste o agotamiento que sufren dichos bienes por haber sido utilizados por los contribuyentes en actividades productoras de rentas gravadas con el aludido impuesto.

Que mediante el Punto 4 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° [redacted] (folio 2569), la Administración señaló que la recurrente adicionó, vía declaración jurada del Impuesto a la Renta, por el concepto de depreciación de instalaciones, 50%, por lo que le solicitó que acreditara la adquisición de los activos presentando para tal efecto la correspondiente factura de compra, los ajustes efectuados, el registro contable de las diferencias temporales y permanentes, así como el ajuste del resultado y el asiento contable del saldo por depreciar de los activos dados de baja.

Que en el Punto 4 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° [redacted] (folios 2498 a 2504), la Administración dio cuenta del escrito y documentación presentados por la recurrente con relación, entre otros³, al proveedor [redacted] precisando que presentó copia de la Cuarta Cláusula Adicional, donde se establece que por el alquiler de las oficinas 509, 510 y 611 y diez estacionamientos, la recurrente debía pagar mensualmente al [redacted] por el período comprendido entre el 15 de agosto de 2010 y el 15 de junio de 2011, la suma de US\$ 7 630,00, la Adenda al Contrato de Implementación del Área Arrendada en el [redacted] de 18 de julio de 2011, copia den Anexo 1 – Detalle de Mobiliario Oficina [redacted], donde se detalla el mobiliario comprado por la recurrente al [redacted] por el monto de US\$ 73 732,34, entre los que se encuentran sillas, mesas, credenzas, gabinetes, equipamiento de salas, etc., y copia del Comprobante de Pago N° [redacted] emitido por el [redacted] el 19 de julio de 2011 por la venta de mobiliario, siendo que del análisis y estudio de dicha documentación, determinó que la recurrente no acreditó la implementación efectuada por el [redacted] por el importe de US\$ 331 832,37, equivalente a S/ 845 011,00, el cual fue posteriormente trasladado a la recurrente. Asimismo, refirió que el comprobante de pago se emitió el 24 de marzo de 2011 para regularizar la compra de activos (implementación) realizada por el [redacted] en los locales arrendados por la recurrente, considerando

³ También se efectuaron reparos a los proveedores [redacted], las cuales fueron levantadas en fiscalización y en la instancia de reclamación, respectivamente, por lo que no son materia de pronunciamiento.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

que ésta ocupó el edificio desde el 10 de agosto de 2010. Agregó que según la recurrente, los gastos se encuentran sustentados con facturas de proveedores no vinculados; sin embargo, no detalla el tipo, clase, ni importe de la implementación, no pudiendo identificar ni precisar qué activos fueron comprados por ella.

Que a través del Punto 3 del Anexo 01 del Requerimiento N° (folio 2982), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente sus conclusiones sobre la observación acotada y le solicitó que presente por escrito los descargos respectivos.

Que en el Punto 4 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 2936 a 2945), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentados por la recurrente, y sobre el señaló que la recurrente presentó copia de contrato de subarrendamiento suscrito entre

de 24 de octubre de 2008, copia del "Contrato por Implementación del Área Arrendada en el" suscrito entre la recurrente y el de 19 de octubre de 2010, copia de la adenda al citado contrato suscrita el 18 de julio de 2011, pantallazos de una hoja titulada "Valorización de la implementación del proyecto de la ; activado al 31/12/2012" emitida por el y el acta de entrega de los pisos 5° y 6° de la Torre 4 y de diez estacionamientos, ubicados en el siendo que de la revisión de dicha documentación, la Administración mantuvo el reparo por las siguientes consideraciones:

- El referido contrato de subarrendamiento es un contrato privado entre el que no involucra a la recurrente.
- En la primera parte del Contrato de Implementación del Área Arrendada se consigna como antecedentes que el 13 de setiembre de 2010 el y la recurrente suscribieron una adenda de cesión de posición contractual con la intervención del mediante la cual la recurrente asume la posición contractual del en tal contrato, con respecto al área arrendada de 391,94 m² y diez estacionamientos, bajo las condiciones allí detalladas, no habiéndose presentado la mencionada adenda.
- En la segunda cláusula del aludido contrato (objeto) se indica que el ha implementado el área arrendada (391 712,86 m²), asumiendo en su integridad los gastos y costos originados, ascendentes a la suma de US\$ 365 712,86 más IGV, lo cual sería pagado por la recurrente en un plazo máximo de 5 años, contados a partir de la fecha de suscripción del contrato (19 de octubre de 2010), por lo que determinó que en octubre del 2010, el ya había implementado el área arrendada de los pisos 5 y 6 de la Torre 4 y de diez estacionamientos, ubicados en el por la suma de US\$ 365 712,86 por su propia cuenta y riesgo, y que posteriormente sería pagado por la recurrente.
- Los pantallazos presentados no son el Registro de Control de Activos Fijos, por lo que no acreditan su adquisición con las facturas correspondientes que indiquen la denominación, su monto y la fecha de adquisición; además, no se puede visualizar el contenido de los pantallazos al ser la letra muy pequeña.
- Primero se entregó las instalaciones a la recurrente el 12 de agosto de 2010 (cuyo gasto lo efectuó el), y luego, el 19 de octubre de 2010 se firmó el anotado contrato.

Que la materia de controversia consiste en determinar si el reparo efectuado por la Administración, se encuentra arreglado a ley.

Que obra en autos el Contrato de Subarrendamiento de 24 de octubre de 2008, suscrito entre el (folios 2880 a 2886), mediante el cual este último subarrendaría diversos inmuebles ubicados en el Edificio "Torre 4" del (5 640,90 m² de oficinas de los pisos 2 a 9, 412,80 m² de locales comerciales del piso 1 y 162 estacionamientos), los cuales fueron detallados en la primera cláusula adicional (folios 4283 a 4286), y mediante la segunda cláusula adicional (folio 4282), se incluyó un depósito en el contrato de subarrendamiento, habiéndose modificado su renta mensual a través de la tercera cláusula adicional (folio 4281).



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que mediante la cuarta cláusula adicional de 22 de setiembre de 2010 (folios 1811 y 1812), el [redacted] transfirió a título de cesión de posición contractual desde el 15 de agosto de 2010 a favor de la recurrente, cada uno de los derechos y obligaciones que se derivan del referido contrato únicamente respecto de las oficinas 509, 510 y 611 y los estacionamientos 511 a 516, 548, 668, 670 y 671, siendo que según el Acta de Entrega de Inmuebles de 12 de agosto de 2010 (folio 2872), se hizo entrega a la recurrente de un área de 391,94 m² (pisos 5 y 6 – Torre 4) y los mencionados estacionamientos, habiéndose dejado constancia de la declaración del aludido banco que dicha área se encuentra equipada e implementada con el mobiliario detallado en el Anexo I adjunto (folio 4272).

Que posteriormente, a través del Contrato por Implementación de Área Arrendada en el [redacted] de 19 de octubre de 2010, suscrito entre el [redacted] y la recurrente (folios 2878 y 2879), se estableció que por acuerdo entre las partes, el citado banco ha implementado y acondicionado con equipos y materiales, el área arrendada según el detalle contenido en el Anexo adjunto, habiéndose entregado el área arrendada debidamente implementada el 12 de agosto de 2010, siendo que al haber quedado pendiente la subsanación de algunos detalles formulados por la recurrente, se considera que la entrega surte efectos a partir del 17 de agosto de 2010, fecha en la cual la recurrente declaró su conformidad con la recepción del área arrendada y el mobiliario debidamente implementado, y fecha a partir de la cual aquélla es responsable del área arrendada, los activos instalados en la implementación, los servicios, mantenimiento y cualquier otro concepto que corresponda, de acuerdo con la adenda de cesión de posición contractual de 22 de setiembre de 2010.

Que por la indicada implementación, el [redacted] emitió a la recurrente el Comprobante de Pago N° [redacted] el 24 de marzo de 2011, por el importe de US\$ 331 832,37 (folio 1817), siendo que al respecto la recurrente presentó el documento denominado "Valorización de la implementación del proyecto de la [redacted] activado al 31/12/2010" (folio 2873), emitido por el anotado banco, en el cual se indica que el área arrendada en el contrato original es de 5 640,90 m², y el área arrendada que se cedió en uso a la recurrente es de 391,94 m², por lo que el área proporcional que le corresponde por el arrendamiento y por la implementación de las instalaciones es de 6,9%, equivalente a S/ 787 398,83 (US\$ 331 832,37 incluido IGV)⁴, habiéndose registrado en la cuenta contable 1.1.33.2.2.0.00000 - Instalaciones en Inmuebles Alquilados, el importe de S/ 845 011,12 (US\$ 304 179,67) (folio 1806).

Que asimismo, se advierte de autos que la recurrente presentó diversos comprobantes de pago por la implementación del [redacted] (folios 4207 a 4258), emitidos al [redacted] por la adquisición de cerámica, presentación de planos, aprobación de diseño de planos, entrega del diseño final, valorizaciones por la ejecución e implementación de la sede administrativa, certificado con fines de edificación del Colegio de Arquitectos del Perú, inspecciones técnicas del Instituto Nacional de Defensa Civil, entre otros.

Que posteriormente, mediante escrito ampliatorio, la recurrente adjuntó diversa documentación, tales como Licencia de Obra emitida por la Municipalidad de Santiago de Surco, Contrato de Prestación de Servicios suscrito entre [redacted] y La Liquidación Económica del referido contrato (folios 4622 a 4726).

Que al respecto, de acuerdo con el artículo 148 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, no se admite como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario, salvo aquellas pruebas por las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa o si el deudor tributario acredita la cancelación del monto impugnado vinculado con tales pruebas; lo que no resulta aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa.

⁴ Valor de adquisición del activo

S/ 11 411 577,27 x 6,9% = S/ 787 398,83.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que toda vez que la recurrente canceló la totalidad de la deuda tributaria (folio 4438), corresponde analizar los referidos medios probatorios.

Que mediante la Resolución N° 428-2008-SGLAU-GDU-MSS de 11 de marzo de 2008, la Municipalidad de Santiago de Surco expidió la licencia de obra al _____ para la edificación de local comercial y oficinas administrativas.

Que a través del Contrato de Prestación de Servicios de 23 de noviembre de 2009, suscrito entre _____ por el proyecto

_____, el anotado proveedor se comprometió a prestar servicios de construcción e implementación de la _____ estableciendo en sus Anexos N° 1 y 2 la forma del servicio y el alcance del trabajo, detallándose las obras civiles, de estructuras, arquitectónicas, eléctricas, de comunicaciones, de datos, sanitarias, de aire acondicionado, de sistema contra incendio, de sistema de seguridad y sistemas especiales, que se efectuarían. Asimismo, en su Anexo N° 06 se fijó la propuesta técnico económica con el detalle del presupuesto aprobado por las obras y materiales. Adicionalmente, en sus Anexos N° 9 y 10, se establecieron los planes de calidad – fase de diseño y de construcción, en los cuales se definieron los requerimientos a cumplir.

Que en la liquidación económica del citado contrato de 17 de agosto de 2010, se detallaron las facturas emitidas por concepto de adelantos y valorizaciones, así como el monto total del servicio y su cálculo.

Que sobre el particular, cabe indicar que la documentación proporcionada por la recurrente no sustenta las implementaciones que efectivamente se realizaron en los inmuebles que subarrendó, ni tampoco su valor, siendo que, tal como afirma ella misma, los comprobantes de pago antes mencionados fueron emitidos por los trabajos de implementación realizados en todas las oficinas y no específicamente en las que le fueron cedidas, y asimismo, si bien en el aludido Contrato de Prestación de Servicios se describieron, entre otros, las obras a efectuar, los materiales que se emplearían y su presupuesto, se advierte que se trata de un detalle general, al igual que la liquidación económica del contrato, debiendo precisarse que la resolución presentada únicamente fue expedida a fin de otorgar la licencia de obra.

Que en ese sentido, si bien de acuerdo con las normas del Impuesto a la Renta, la depreciación de bienes del activo fijo es un gasto deducible, en el caso de autos la recurrente no ha presentado documentación que acredite las implementaciones efectuadas, ni tampoco su valor, por lo que el reparo formulado por la Administración se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto de lo señalado por la recurrente en el sentido que acordó con el _____ que los gastos y costos que debía reembolsarle por la implementación y acondicionamiento de las oficinas subarrendadas ascendían a US\$ 331 832,37, que corresponden al porcentaje de 6,9% que debía asumir por la cantidad de metros cedidos (391,94 m²) con relación al total de metros de las oficinas arrendadas por el aludido banco (5 640,90 m²), cabe indicar que a fin de sustentar aquello, correspondía que la recurrente presentara documentación que acreditara las implementaciones que se llevaron a cabo en las oficinas que subarrendó y el valor de éstas, no habiendo cumplido con ello, tal como se ha indicado precedentemente, no resultando suficiente el porcentaje establecido, sino que debía acreditarse con documentación pertinente, por lo que tal argumento, así como los referidos a cuánto ascendía dicho porcentaje, a que no se podía pretender que contara con comprobantes de pago vinculados específicamente con las mencionadas oficinas y a que el pago efectuado proviene de una obligación asumida por las partes en virtud de su libertad de contratar, no son atendibles. Asimismo, debe precisarse que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01234-2-2018 invocada por la recurrente, no resulta aplicable al tratarse de un caso en el que se analizó la causalidad de un gasto, esto es, un reparo distinto al de autos.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que con relación al alegato de la recurrente en cuanto a que lo solicitado por la Administración se aparta de todo criterio de razonabilidad, no pudiendo pedírsele pruebas inexistentes o imposibles de obtener, más aún si aquélla ha reconocido que los documentos presentados sí acreditan los trabajos efectuados por el el cual además, registró el ingreso en su contabilidad, pudiendo haberse requerido a éste la exhibición de documentación adicional, debe precisarse que carece de sustento, dado que de acuerdo con lo señalado por este Tribunal a través de la Resolución N° 0812-2-2016, la sola anotación en los registros contables no resulta suficiente para acreditar el valor de los bienes de los activos fijos, ya que debe ser sustentado con la documentación pertinente, correspondiendo a la recurrente la carga de la prueba.

Que sobre lo indicado por la recurrente acerca de que la Administración no ha realizado una valoración conjunta, integral y sistemática de los medios probatorios presentados, de conformidad con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 6368-1-2003 y 5185-2-2012, cabe señalar que contrariamente a lo aseverado por la recurrente, de autos se aprecia que la Administración ha evaluado la documentación presentada por la recurrente concluyendo que no acreditó la depreciación reparada, lo cual ha sido corroborado por esta instancia.

Amortización de intangibles sin cumplir requisitos

Que como se aprecia del Anexo N° 2 y el punto 2 del Anexo N° 4 a la citada resolución de determinación (folios 4489/reverso a 4492/reverso y 4496/reverso), la Administración reparó la amortización de intangibles sin cumplir requisitos, señalando como base legal el primer párrafo y el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta y los numerales 2 y 3 del inciso a) del artículo 25 de su reglamento, y sustentándose en los Requerimientos N° y sus resultados.

Que el inciso g) del artículo 44 de la citada Ley del Impuesto a la Renta establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de 10 años. La SUNAT, previa opinión de los organismos técnicos pertinentes, está facultada para determinar el valor real de dichos intangibles, para efectos tributarios, cuando considere que el precio consignado no corresponda a la realidad. La regla anterior no es aplicable a los intangibles aportados, cuyo valor no podrá ser considerado para determinar los resultados. En el reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada.

Que el inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señala que para la aplicación del inciso g) del artículo 44 de la ley se tendrá en cuenta lo siguiente: 1) El tratamiento previsto por el aludido inciso g) respecto del precio pagado por activos intangibles de duración limitada, procederá cuando dicho precio se origine en la cesión de tales bienes, y no a las contraprestaciones pactadas por la concesión de uso o el uso de intangibles de terceros, supuestos que encuadran en la deducción a que se refiere el inciso p) del artículo 37 de la ley; 2) Se consideran activos intangibles de duración limitada a aquéllos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas, y los programas de instrucciones para computadoras (*software*). No se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (*goodwill*); 3) En el caso de que se opte por amortizar el precio pagado por la adquisición de intangibles de duración limitada, el plazo de amortización no podrá ser inferior al número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que le confiere. Fijado el plazo de amortización solo podrá ser variado previa autorización de la SUNAT y el nuevo plazo se computará a partir del ejercicio gravable en que fuera presentada la solicitud, sin exceder en total el plazo máximo de 10 años; y 4) El tratamiento al que alude el numeral 1) antes citado solo procederá cuando los intangibles se encuentren afectados a la generación de rentas gravadas de la tercera categoría.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que en las Resoluciones N° 00639-4-2010 y 09318-10-2015, entre otras, este Tribunal ha señalado que, a diferencia de los bienes del activo fijo tangibles, donde la legislación del Impuesto a la Renta prevé su depreciación como una forma de recuperar la pérdida del valor del bien, en el caso de bienes intangibles (aquellos de naturaleza inmaterial), el tratamiento es distinto, pues en principio no se permite su deducción; no obstante, la ley establece excepciones para determinados intangibles, que pueden ser deducidos a opción del contribuyente como gasto o amortizados, siempre que sean de duración limitada por ley o por su naturaleza, y que sean comprados de terceros, no aportados.

Que de acuerdo con la legislación antes citada, aplicable al caso de autos, los programas de instrucciones para computadoras o *software* son considerados como activos intangibles de duración limitada, siendo que su utilización a través de una cesión en uso o su adquisición mediante una cesión definitiva son deducibles para efecto de determinar la renta neta según el inciso g) del artículo 44 de la misma ley, el cual prevé que el contribuyente puede optar por deducir el precio pagado como gasto en un solo ejercicio o amortizarlo proporcionalmente en un plazo máximo de 10 años.

Que por otro lado, el párrafo 21 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 38 - Intangibles, establece que un activo intangible se reconocerá si, y sólo si, es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y el costo del activo puede ser valorado de forma fiable.

Que el párrafo 68 de la mencionada NIC indica que los desembolsos sobre una partida intangible deberán reconocerse como un gasto cuando se incurra en ellos, a menos que: a) formen parte del costo de un activo intangible que cumpla con los criterios de reconocimiento; o b) la partida sea adquirida en una combinación de negocios, y no pueda ser reconocida como un activo intangible; y el párrafo 97 de dicha NIC prevé que la amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.

Que mediante el Punto 5 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° (folio 2568), la Administración señaló que la recurrente adicionó, vía declaración jurada, el saldo de las diferencias temporales en el Impuesto a la Renta por concepto de amortización de intangibles, por el importe de S/ 576 787,00, por lo que con la finalidad de verificar y validar dicha suma, le solicitó la factura que sustente la adquisición de los intangibles, así como la orden de compra y acreditar el pago correspondiente, los contratos de adquisición y mantenimiento, el registro contable por su activación y amortización, determinando su importe y acreditar la fecha de utilización, indicar la tasa de amortización contable de cada intangible, y acreditar el cargo a gastos de la mencionada amortización, presentando el asiento contable respectivo, así como la determinación del importe neto adicionado vía declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012.

Que en el Punto 5 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 2488 a 2497), la Administración indicó que según lo señalado por la recurrente, los intangibles adquiridos a partir del ejercicio 2009, son amortizados en un solo ejercicio, siendo que en el presente caso se trata de la amortización de intangibles de duración limitada (*software*), de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, advirtiéndose que la recurrente aplica lo establecido por el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que por la compra y pago de dichos intangibles se dedujo por amortización en el ejercicio 2012 la suma de S/ 5 007 584,00 como gasto y lo aplicó al resultado del ejercicio; sin embargo, en tal suma se encuentran incluidos: i) los intangibles comprados y pagados en el ejercicio 2011, ii) los intangibles que no acreditan su correspondiente pago, y iii) los intangibles que se han desarrollado por etapas, por los cuales no se ha presentado ningún documento que acredite aquello, tales como contratos, acuerdos, órdenes de compra, entre otros, que precisen la fecha de inicio y de término de los mismos. Asimismo, refirió que con relación a la amortización del intangible, señala que se amortiza a partir del ejercicio en que se empieza a utilizar y no cuando se adquiere, dicha limitación sólo es procedente cuando el contribuyente opta por la amortización diferida (en el plazo máximo de 10 años), y no cuando lo aplica como gasto en un solo ejercicio.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que por lo expuesto, la Administración reparó la amortización de intangibles, respecto de, entre otros⁵, el proveedor por concepto de desarrollo de nuevo esquema FFVV empresariales Sist. Comis.

Que posteriormente, a través del Punto 4 del Anexo 01 del Requerimiento N° (folio 2982), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente sus conclusiones sobre la observación acotada y le solicitó que presente por escrito los descargos respectivos.

Que en el Punto 5 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 2925 a 2936), la Administración dio cuenta de la documentación presentada por la recurrente y mantuvo el reparo efectuado.

Que de autos se aprecia que el proveedor emitió a la recurrente las Facturas por concepto de desarrollo del nuevo esquema FFVV empresariales en el sistema de cálculo de comisiones (folios 1738 y 1751), siendo que la Administración cuestiona que respecto de tal intangible, adquirido en el ejercicio 2011, la recurrente no sustentó su culminación en el ejercicio 2012 acotado, y su consiguiente afectación a la generación de rentas gravadas en dicho ejercicio.

Que a fin de sustentar aquello, en la instancia de reclamación la recurrente proporcionó diversa documentación⁶, tales como la cotización de 24 de octubre de 2011 (folios 4060 a 4062) y el Acta de Cierre de Proyecto (folio 3971), advirtiéndose que la referida cotización fue elaborada por el anotado proveedor a fin de presentar la propuesta para el desarrollo de las adecuaciones a realizar en el Sistema de Cálculo de Comisiones, habiéndose precisado que se tomó como base el documento funcional "001828 – Nuevo proceso para FFVV empresarial – SCC", y que el producto final se entregaría en un mes aproximadamente, detallándose el cronograma de desarrollo; asimismo, en la citada acta, suscrita por el gerente de sistemas y subgerente del área de sistemas de la recurrente, se dejó constancia de la finalización y aceptación del proyecto "001828 – Nuevo proceso para FFVV empresarial – SCC", desarrollado por el proveedor indicado y culminado el 16 de enero de 2012.

Que posteriormente, la recurrente adjuntó a su escrito de apelación el documento denominado "Certificación de Culminación de Proyecto" (folio 4555).

Que al respecto, de acuerdo con el citado artículo 148 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, no se admite como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario, salvo aquellas pruebas por las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa o si el deudor tributario acredita la cancelación del monto impugnado vinculado con tales pruebas; lo que no resulta aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa.

Que en ese sentido, dado que la recurrente canceló la totalidad de la deuda tributaria, tal como se ha señalado precedentemente, corresponde analizar el mencionado medio probatorio, siendo que de su revisión se advierte que la representante legal del aludido proveedor certificó que el proyecto señalado culminó el 16 de enero de 2012, según consta en el Acta de Cierre de Proyecto.

⁵ Cabe precisar que también se efectuaron reparos a los proveedores

por concepto de adecuaciones y mejoras al sistema de correspondencia y valija, adecuaciones aplicativo E-mailing solutions y funcionalidad y arquitectura E-mailing, los cuales fueron levantados por la Administración durante fiscalización e instancia de reclamo, respectivamente, por lo que no son materia de pronunciamiento.

⁶ Cabe indicar que la Administración meritó tales pruebas de conformidad con el artículo 141 del Código Tributario, toda vez que la recurrente canceló la totalidad de la deuda tributaria (folio 4438).



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que de la evaluación conjunta de los documentos antes citados, se tiene que éstos acreditan que el proyecto en mención culminó en el ejercicio 2012, siendo que si bien en la cotización de 24 de octubre de 2011 se precisó que el producto final se entregaría en un mes aproximadamente, habiéndose proyectado que su desarrollo culminaría el 20 de diciembre de 2011, según el cronograma allí detallado, ello corresponde únicamente a una estimación, por lo que al haber cumplido la recurrente con sustentar la finalización del proyecto en el ejercicio 2012, puede concluirse que estuvo relacionado a la generación de rentas gravadas en el ejercicio acotado, procediendo en consecuencia, levantar el reparo y revocar la apelada en este extremo.

Amortización de intangibles 2011

Que como se aprecia del Anexo N° 2 y el Punto 3 del Anexo N° 4 a la citada resolución de determinación (folios 44475 a 4480/reverso y 4496/reverso), la Administración reparó la amortización de intangibles 2011, señalando como base legal los artículos 37 y 57 e inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta y los numerales 1, 2 y 3 del inciso a) del artículo 25 de su reglamento, y sustentándose en el Requerimiento N° y su resultado.

Que el mencionado inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de 10 años. La SUNAT, previa opinión de los organismos técnicos pertinentes, está facultada para determinar el valor real de dichos intangibles, para efectos tributarios, cuando considere que el precio consignado no corresponda a la realidad. La regla anterior no es aplicable a los intangibles aportados, cuyo valor no podrá ser considerado para determinar los resultados. En el reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada.

Que el aludido inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que para la aplicación del inciso g) del artículo 44 de la ley se tendrá en cuenta lo siguiente: 1) El tratamiento previsto por el aludido inciso g) respecto del precio pagado por activos intangibles de duración limitada, procederá cuando dicho precio se origine en la cesión de tales bienes, y no a las contraprestaciones pactadas por la concesión de uso o el uso de intangibles de terceros, supuestos que encuadran en la deducción a que se refiere el inciso p) del artículo 37 de la ley; 2) Se consideran activos intangibles de duración limitada a aquéllos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas, y los programas de instrucciones para computadoras (*software*). No se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (*goodwill*); 3) En el caso de que se opte por amortizar el precio pagado por la adquisición de intangibles de duración limitada, el plazo de amortización no podrá ser inferior al número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que le confiere. Fijado el plazo de amortización solo podrá ser variado previa autorización de la SUNAT y el nuevo plazo se computará a partir del ejercicio gravable en que fuera presentada la solicitud, sin exceder en total el plazo máximo de 10 años; y 4) El tratamiento al que alude el numeral 1) antes citado solo procederá cuando los intangibles se encuentren afectados a la generación de rentas gravadas de la tercera categoría.

Que de las normas glosadas se tiene que dentro de los intangibles de duración limitada, está comprendido el software, el que a opción del contribuyente puede deducirse como gasto o ser amortizado proporcionalmente en el plazo de 10 años.

Que a través del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 3586 y 3587), la Administración señaló que el 23 de diciembre de 2014 la recurrente presentó la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 mediante el Formulario , habiendo considerado, entre otros, la adición de S/ 106 904,00, determinada en la fiscalización, por lo que mediante el Punto 3 de dicho anexo (folios 3583 y 3584), le solicitó que acredite la determinación de la suma de S/



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

106 904,00, así como la adición efectuada en el ejercicio 2011 por el monto de S/ 1 069 043,50, sustentándola con documentos, presentar los documentos que sustenten la adquisición de los intangibles, presentando para tal efecto las facturas, los informes, licencias, entre otros, y acreditar el pago, presentar los asientos contables que registren la adquisición de los intangibles y los asientos que indiquen la amortización contable cargada a resultados desde su inicio hasta el ejercicio 2012 y señalar su porcentaje anual, acreditar la adición efectuada vía declaración jurada del Impuesto a la Renta desde el inicio de su amortización por el plazo de 10 años, presentando el detalle por las diferencias temporales desde la fecha de inicio de la amortización hasta el ejercicio 2012, y para efectos del inicio de la amortización, acreditar que el precio por la adquisición del intangible haya sido pagado previamente al enajenante.

Que en el Punto 3 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 3541 a 3557), la Administración dio cuenta del escrito y documentación presentados por la recurrente y señaló, respecto del proveedor , que el monto de S/ 419 296,00 fue producto de un reparo por concepto de amortización de intangibles por la fiscalización efectuada al ejercicio 2011, siendo que la licencia de uso emitida por dicho proveedor tiene duración de un año, desde julio de 2010 a junio de 2011, y el importe total de S/ 838 592,00 se dividió en dos partes, por lo que aceptó la amortización deducible del ejercicio 2011 y se reparó la amortización del ejercicio 2010 (cargada a resultados del ejercicio 2011), aplicando lo establecido por los numerales 2 a 4 del inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, según los cuales el plazo de amortización no puede ser inferior a la duración del derecho de uso exclusivo sobre el intangible, no pudiendo aceptarse la amortización por un período mayor a la vida útil del intangible, de un año en este caso. En ese sentido, no se aceptó la deducción de S/ 41 930,00, que constituye el 10% de S/ 419 296,00 por la amortización del ejercicio 2010 que fue cargada a resultados en el ejercicio 2011.

Que por lo expuesto, la Administración no aceptó la deducción efectuada por la recurrente por la suma total de S/ 106 904,00 por la amortización de intangibles, efectuadas en la mencionada declaración jurada rectificatoria. Agregó que la recurrente reconoció la observación realizada, habiendo incluido la suma reparada de S/ 1 069 043,50 en la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, presentada mediante Formulario

Que la materia en controversia consiste en determinar si el reparo a la amortización por la adquisición de un software a se encuentra arreglado a ley (folios 4514 a 4516)⁷.

Que de lo antes expuesto, se tiene que la Administración no cuestiona la naturaleza del intangible, ni el monto pagado, pues tanto la Administración como la recurrente consideran que el software adquirido se trata de un activo intangible de duración limitada, cuyo costo fue de S/ 838 592,00, siendo que la Administración cuestiona la amortización efectuada en el ejercicio 2012, toda vez que el plazo para amortizar el referido intangible culminó en el ejercicio 2011.

Que al respecto, cabe indicar que como antecedente se tiene que la Administración efectuó un procedimiento de fiscalización a la recurrente por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, emitiéndose en consecuencia, la Resolución de Determinación N° (folios 4467 a 4472), siendo que en dicho procedimiento se observó la amortización del intangible adquirido, debido a que la recurrente tenía el derecho de uso de éste por el período julio de 2010 a junio de 2011, y por lo tanto, se debía amortizar el 50% de precio en cada ejercicio; no obstante, aquélla cargó al gasto la totalidad de la amortización afectando los resultados en un solo ejercicio (2011), y en ese sentido, sólo se aceptó la amortización correspondiente al ejercicio 2011, desconociéndose la del ejercicio 2010.

⁷ Mediante la resolución apelada la Administración levantó el reparo respecto de los proveedores ,

por lo que no son materia de pronunciamiento.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que de lo actuado en el presente caso, se aprecia que la amortización del intangible se agotó en el ejercicio 2011, de conformidad a lo establecido en el inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que no correspondía reconocer deducción alguna en el ejercicio 2012, y en tal sentido, procede confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a los argumentos de la recurrente dirigidos a cuestionar el reparo efectuado por la Administración a la amortización de intangibles del 2011, cabe indicar que no cabe emitir pronunciamiento al respecto, al corresponder a un ejercicio distinto al periodo bajo análisis.

Que lo indicado por la recurrente en el sentido que con la presentación de la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 no realizó un cambio en el plazo de amortización, sino que dejó sin efecto su opción de deducir como gasto el intangible en el 2011 y optó por amortizar el 50% de su valor en dicho ejercicio y el 50% restante en los ejercicios siguientes, razón por la cual en el ejercicio 2012 amortizó el monto de S/ 41 930,00, siendo que de no reconocerse aquello significaría restringir injustificada y arbitrariamente su derecho a deducir la amortización de un intangible, no resulta amparable, toda vez que conforme lo antes mencionado, a través de la referida declaración rectificatoria, la recurrente aceptó la observación realizada por la Administración, según la cual la recurrente debió efectuar la amortización en los años 2010 y 2011, no advirtiéndose que se le hubiera indicado que podía efectuar la amortización del 50% restante en los períodos siguientes, como afirma la recurrente, y en consecuencia, no procedía que se reconociera amortización alguna en el ejercicio 2012.

Que respecto de lo alegado por la recurrente con relación a que en todo caso, la Administración debe considerar que el cambio en el plazo de amortización se efectuó con ocasión de lo solicitado por ella en la fiscalización del ejercicio 2011, y en ese sentido, con la presentación de la declaración rectificatoria se cumplió con dar aviso del cambio que fue aceptado, cabe precisar que carece de asidero, dado que a fin de que se varíe dicho plazo se debe seguir el procedimiento establecido por el Texto Único de Procedimientos Administrativos (TUPA) de la Administración Tributaria, presentando una solicitud que deberá ser aprobada.

Que teniendo en cuenta que los reparos por depreciación de instalaciones en inmuebles alquilados no sustentados y amortización de intangibles 2011 han sido mantenidos, y se ha levantado el reparo por amortización de intangibles sin cumplir requisitos, corresponde reliquidar la Resolución de Determinación N°

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada con Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 (folio 4389).

Que de acuerdo con 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, constituía 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 correspondiera en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que dado que la sanción contenida en la resolución de multa se sustenta en los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N° corresponde emitir similar pronunciamiento, en consecuencia, se revoca la resolución apelada en este extremo, a fin que la Administración reliquide la multa tomando en cuenta lo dispuesto en la presente resolución.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Resoluciones de Determinación N°

Que de las Resoluciones de Determinación N° (folios 4319 a 4332), emitidas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2012, se aprecia que la Administración modificó el coeficiente aplicable a dichos meses, dado que por el año 2011 se determinó un mayor impuesto, siendo que de su Anexo 01 (folio 4322), se observa que mediante declaraciones rectificatorias presentadas antes de emitidos los referidos valores, la recurrente reconoció las observaciones efectuadas por la Administración durante el procedimiento de fiscalización, así como efectuó los pagos correspondientes.

Que el artículo 59 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, indicaba que por el acto de la determinación de la obligación tributaria: a) el deudor tributario verificaba la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señalaba la base imponible y la cuantía del tributo, y b) la Administración Tributaria verificaba la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identificaba al deudor tributario, señalaba la base imponible y la cuantía del tributo.

Que el artículo 60 del mencionado código establecía que la determinación de la obligación tributaria se iniciaba por acto o declaración del deudor tributario, o por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros.

Que el primer párrafo del artículo 61 del anotado código, disponía que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario, estaría sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podría modificarla cuando constatará la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que por otra parte, el artículo 75 del referido código señalaba que concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitiría la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que asimismo, el artículo 76 del mismo cuerpo legal precisaba que la resolución de determinación era el acto por el cual la Administración ponía en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establecía la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que de acuerdo con el numeral 6 del artículo 77 del anotado código, la resolución de determinación sería formulada por escrito y expresaría, entre otros requisitos, los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectificara la declaración tributaria.

Que el numeral 88.1 del artículo 88 del mismo código, modificado por el Decreto Legislativo N° 1113⁸, establecía que la declaración tributaria era la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar, la cual podría constituir la base para la determinación de la obligación tributaria, y que la Administración Tributaria, a solicitud del deudor tributario, podría autorizar la presentación de la declaración tributaria por medios magnéticos, fax, transferencia electrónica, o por cualquier otro medio que señalara, previo cumplimiento de las condiciones que se estableciera mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. Adicionalmente, podría establecer para determinados deudores la obligación de presentar la declaración en las formas antes mencionadas y en las condiciones que señalaran para ello. Añadía que los deudores tributarios debían consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria y que se presumía sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria era jurada.

⁸ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 5 de julio de 2012 y vigente desde el 28 de setiembre de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que asimismo, de acuerdo con el numeral 88.2 del artículo 88 del Código Tributario, la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podría ser sustituida dentro del plazo de presentación de la misma. Vencido éste, la declaración podría ser rectificadora, dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva. Transcurrido el plazo de prescripción no podría presentarse declaración rectificatoria alguna. Precisaba que la presentación de declaraciones rectificatorias se efectuaría en la forma y condiciones que estableciera la Administración Tributaria y que la declaración rectificatoria surtiría efecto con su presentación siempre que determinara igual o mayor obligación. En caso contrario, surtiría efectos si dentro de un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

Que de otro lado, el inciso e) del artículo I del Título Preliminar del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, define el procedimiento de fiscalización como el procedimiento de fiscalización parcial o definitiva mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria o de parte, uno o algunos de los elementos de ésta, incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la resolución de determinación y de ser el caso, de las resoluciones de multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

Que el artículo 10 del citado reglamento del procedimiento de fiscalización de la SUNAT, indica que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que mediante Acuerdo de Sala Plena contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2019-23 de 9 de julio de 2019, cuyo criterio ha sido recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07308-2-2019, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 24 de agosto de 2019, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se estableció que: *"Si en el curso de un procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria ha efectuado observaciones que han sido recogidas por el deudor tributario mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria que ha surtido efectos conforme con el artículo 88 del Código Tributario y posteriormente, la Administración notifica, como producto de dicha fiscalización, una resolución de determinación considerando lo determinado en dicha declaración jurada rectificatoria, tales observaciones no constituyen reparos efectuados por la Administración y por tanto, no son susceptibles de controversia"*.

Que en los fundamentos de dicho acuerdo se ha indicado que el supuesto materia de análisis, está referido a la determinación contenida en una resolución de determinación emitida por la Administración como consecuencia de un procedimiento de fiscalización que coincide con lo determinado por la recurrente en una declaración jurada rectificatoria, precisándose que existe coincidencia entre la Administración y el administrado en cuanto a los aspectos que fueron materia de la declaración jurada rectificatoria y que previamente fueron observados por la Administración, siendo que en ocasiones, dichos aspectos rectificadores son mencionados en la resolución de determinación. Asimismo, se indica que en ese supuesto, la resolución de determinación puede haber sido emitida o no por algún monto; no obstante, lo importante a efecto del análisis es la mencionada coincidencia entre lo determinado por el deudor tributario en la declaración rectificatoria y el valor.

Que en el anotado acuerdo se señala asimismo que:

"(...) si se considerase que las observaciones que fueron recogidas por el administrado en su declaración rectificatoria son reparos porque la Administración las menciona o consigna al emitir la resolución de determinación, y que por ello son susceptibles de discusión en el procedimiento contencioso tributario, ello implicaría desconocer los efectos de la última declaración jurada que presentó el administrado, lo que no



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

se encuentra previsto por el artículo 88 del Código Tributario⁹. En efecto, la comparación entre la posición de la Administración y la del administrado estaría en función a declaraciones anteriores de éste que han perdido eficacia¹⁰.

De otro lado, debe tenerse presente que si se aceptase que es posible que el Tribunal Fiscal revise las observaciones efectuadas por la Administración en la fiscalización que fueron recogidas por el administrado en su declaración y de ser el caso, revoque la resolución apelada, no puede perderse de vista que la declaración jurada que presentó el administrado no podrá ser modificada por éste (porque ya culminó la fiscalización), ni ha sido modificada por la Administración (porque emitió una resolución de determinación conforme con dicha declaración) ni puede ser modificada en el procedimiento contencioso tributario.

Por lo tanto, dicha declaración se mantendrá inalterada aun cuando el Tribunal Fiscal se pronuncie sobre las observaciones que formuló la Administración y que fueron consideradas por el administrado al presentar su declaración jurada rectificatoria, por lo que la Administración podría, por ejemplo, girar una orden de pago al amparo del numeral 1) del artículo 78 del Código Tributario, la que se considerará emitida conforme a ley en tanto se atenga a dicha declaración. Asimismo, en caso que la declaración rectificatoria presentada implique la determinación de una obligación tributaria mayor a la que originalmente fue declarada, quedará acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178 del Código Tributario¹¹.

Que así, en la precitada Resolución N° 07308-2-2019 este Tribunal concluyó que dado que la resolución de determinación impugnada “considera las observaciones (...) como reparos efectuados a la determinación realizada por la recurrente y la apelada se pronuncia sobre ellos, como si correspondieran a reparos susceptibles de controversia, tanto la citada resolución de determinación, como la apelada, han vulnerado el procedimiento legalmente establecido, por lo que en aplicación de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario¹¹, corresponde declarar su nulidad, en dichos extremos (...)”.

Que resulta pertinente señalar que el criterio antes glosado tiene carácter vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal, conforme con lo establecido con el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que de autos se observa que el 23 de diciembre de 2014, la recurrente presentó las declaraciones rectificatorias de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2012, mediante las cuales aceptó las observaciones formuladas por la Administración (folios 3682 y 3683), esto es, dentro del procedimiento de fiscalización realizado respecto de dichos pagos a cuenta y períodos, las cuales surtieron efecto conforme con el citado artículo 88 del Código Tributario, al haber determinado mayor obligación.

Que la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2012, verificándose de su Anexo 01 (folio 4322), que se precisó que la recurrente presentó las aludidas declaraciones rectificatorias.

Que en virtud del criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07308-2-2019, antes citado, toda vez que las observaciones efectuadas por la Administración fueron incluidas como parte de la autodeterminación de los citados tributos y períodos, no pueden calificar como reparos efectuados por la Administración, y por tanto, no son susceptibles de controversia.

⁹ Sobre el particular, esto no significa que se le otorgue carácter definitivo a la declaración rectificatoria, ni una contravención al artículo 76 del Código Tributario, puesto que el hecho de haberse efectuado dicha presentación no pone fin al procedimiento de fiscalización, por lo que la Administración puede proseguir con la fiscalización y efectuar observaciones adicionales, de ser el caso. El carácter definitivo de la determinación viene dado por lo recogido por la Administración en la resolución de determinación que pone fin al procedimiento, que en este caso, es coincidente con lo declarado, siendo que dada la coincidencia, no hay reparo que pueda ser controvertido.

¹⁰ Las que a su vez ya no tenían efectos por haberse presentado la declaración rectificatoria.

¹¹ El numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, dispone que los actos de la Administración son nulos cuando han sido dictados prescindiendo del procedimiento legal establecido.



Tribunal Fiscal

N° 02693-3-2021

Que en ese sentido, y dado que en las citadas resoluciones de determinación, se incluyen las observaciones efectuadas en fiscalización onuncia sobre ellas como si fueran reparos susceptibles de controversia, tanto las citadas resoluciones de determinación como la apelada, han vulnerado el procedimiento legal establecido, por lo que de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, procede declarar su nulidad en dichos extremos.

Que teniendo en cuenta lo expuesto, al no existir controversia en el caso de autos, no procede el análisis de los argumentos de la recurrente expuestos en instancia de apelación sobre este extremo, ni la emisión de pronunciamiento sobre la jurisprudencia invocada.

Que finalmente, con relación a la devolución de pagos efectuados solicitada por la recurrente, corresponde, en aplicación del artículo 223 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, dar trámite de solicitud no contenciosa de devolución a dicho extremo del recurso de apelación, debiendo remitirse los actuados a la Administración en tal extremo, a efecto que tramite el correspondiente procedimiento no contencioso, y de existir uno en trámite, que los actuados le sean anexados, debiendo a tal efecto tener en cuenta lo resuelto por esta instancia.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo el 3 de marzo de 2021 con la participación de los representantes de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N°

Con los vocales Guarníz Cabell, Toledo Sagástegui y Huerta Llanos, e interviniendo como ponente la vocal Toledo Sagástegui.

RESUELVE:

1. Declarar **NULAS** las Resoluciones de Determinación N° en el extremo que consideró la observación por la reliquidación del coeficiente de marzo a diciembre de 2012 como reparo, y la Resolución de Intendencia N° de 26 de julio de 2017, en el extremo que se pronuncia sobre ello.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 26 de julio de 2017 en el extremo del reparo por amortización de intangibles sin cumplir requisitos y la multa vinculada; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, dentro del extremo impugnado, debiendo la Administración proceder conforme a lo indicado en la presente resolución.
3. **DAR TRÁMITE** de solicitud de devolución al extremo de la apelación en que la recurrente formula dicha pretensión, a fin de que la Administración proceda conforme con lo expuesto en la presente resolución.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

TOLEDO SAGÁSTEGUI
VOCAL

HUERTA LLANOS
VOCAL

Farfán Castillo
Secretaria Relatora
TS/FC/LG/ra

NOTA: Documento firmado digitalmente