



Firmado Digitalmente por
DÍAZ TENORIO Diego Arturo
FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/04/2023 09:15:31
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 02828-9-2023

EXPEDIENTE N° : 11323-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 12 de abril de 2023

VISTA la apelación interpuesta por _____ con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 23 de junio de 2017, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° _____ girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, y la Resolución de Multa N° _____ emitida por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario¹.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que las adquisiciones realizadas a los proveedores observados están vinculadas a su actividad comercial, por lo que las operaciones están vinculadas a la generación de renta gravada, correspondiendo a la adquisición de bienes que están vinculados al costo y en caso de venderse forman parte del costo de ventas, a fin de determinar la renta bruta; sin embargo, la Administración habría direccionado el sustento del reparo al cumplimiento del principio de causalidad, cuando el aludido principio aplica únicamente a los gastos para efectos de determinar la renta neta.

Que agrega que cumplió con exhibir y/o presentar la documentación solicitada con la finalidad de demostrar las operaciones comerciales efectuadas con cada uno de sus proveedores, y respecto a la exhibición parcial de las guías de remisión, no es que se haya negado en exhibir, sino que sus proveedores hicieron la entrega de los bienes en su domicilio fiscal, lo que constituye un hecho atribuible a sus proveedores, por lo que no puede presentar y/o exhibir lo que no tiene. Además, señala que la frase “no exhibió la totalidad” vulnera su derecho a la defensa, pues no permite identificar qué medios probatorios no se presentaron, más aún que los medios probatorios no fueron solicitados de forma expresa y literal, pues la frase “cualquier otra documentación que sustente las salidas a producción y el destino de los bienes” no es precisa en su redacción. Agrega que el hecho que sus proveedores no hayan presentado y/o exhibido otros elementos de información contable vinculados a las operaciones comerciales, es un acto atribuible única y exclusivamente a ellos, por lo que tales hechos no le deben ser imputados.

Que refiere que no existe impedimento para realizar operaciones de compra y venta de bienes y/o servicios mediante contratos o no, no debiendo condicionarse un hecho económico a la existencia de un contrato. Agrega que los vouchers de cancelaciones no superan los S/ 3 500,00 por lo que no se exige la bancarización en el pago de sus operaciones comerciales con sus proveedores. Refiere que, respecto de los documentos de salida de producción, la Administración, por un lado, indica que no exhibió las guías de remisión del traslado de los bienes, ni cualquier otro documento; y, por otro lado, que no exhibió la totalidad de los partes de ingreso al almacén, ni exhibió los partes denominados de salida de producción, lo cual invalida la resolución apelada. Añade que se encuentra obligado a llevar el Registro de Inventario Permanente Valorizado, por lo que no se encuentra obligado a llevar el detalle de los bienes comercializados según el segundo párrafo del literal g) del inciso 3.6 del numeral 3 de la Resolución de Superintendencia N° _____

¹ Cabe señalar que la citada Resolución de Intendencia N° _____ también declaró nula la Resolución de Determinación N° _____ girada por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de diciembre de 2013, y la Resolución de Multa N° _____ girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario (folios 5925 a 5927).



Firmado Digitalmente por
QUEUNA DÍAZ Raul Nicolas
FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/04/2023 09:37:14
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
BARRERA VÁSQUEZ Sarita
Emperatriz FAU
20131370645 soft
Fecha: 14/04/2023 09:48:39
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
HUERTA LLANOS Marco Titov
FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/04/2023 12:51:03
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

Que refiere que por error de redacción y/o digitación no ha afectado a resultados las penalidades por servicios de alimentación escolar Qaliwarma, por lo que solicitó su deducción, indicando que las referidas penalidades guardan relación con la generación de renta gravada, por lo que corresponde que sean reconocidas como gasto deducible para la determinación de la renta imponible del ejercicio 2013. Añade que el hecho que el importe de las penalidades ascendente a S/ 1 578 580,00, se encuentre en proceso de arbitraje no debe limitar sus efectos tributarios y jurídicos. Finalmente, sostiene que tales penalidades cumplen con los principios de causalidad y devengo, por lo que su deducción debe ser aceptada en el aludido ejercicio.

Que mediante escrito ampliatorio reitera sus argumentos, y alude que la Administración evidencia una total contradicción, ya que por un lado desconoce el gasto alegando que no resulta fehaciente y por otro lado señala que no se ha cumplido con el principio de causalidad, pues la causalidad es un elemento que se analiza cuando se ha demostrado la fehaciencia del gasto y/o costo, por lo que corresponde levantar el reparo. Asimismo, señala que la Administración por un lado sustenta el reparo por el incumplimiento del principio de causalidad durante la fiscalización como se observa en los puntos N° 1 y 2 del Requerimiento N° y el punto N° 1 del Requerimiento N° y por otro lado sustenta el reparo en la falta de fehaciencia de las adquisiciones como se aprecia en el Anexo N° 02 de la Resolución de Determinación N° por lo que dicho valor no se encuentra debidamente motivado por contradicción en su emisión.

Que refiere que el Requerimiento N° y su resultado es nulo por motivación contradictoria, pues dicho requerimiento expresamente señala que las operaciones observadas obedecen a adquisiciones no fehacientes, pero de manera incoherente se remiten a los Requerimientos N° y que señalan que esos mismos reparos obedecen al incumplimiento del principio de causalidad. Asimismo, indica que el incumplimiento de las obligaciones tributarias del proveedor Inversiones y Servicios Magros E.I.R.L. no es suficiente para desconocer automáticamente la fehaciencia de las operaciones efectuadas con dicho proveedor. Agrega que la inspección al establecimiento de sus proveedores no resulta suficiente para restarle mérito probatorio a los documentos presentados, pues las indagaciones a vecinos fueron efectuadas en el ejercicio 2015, dos años posteriores al periodo fiscalizado (ejercicio 2013).

Que con respecto a la solicitud de deducción de las penalidades, refiere que la Administración por un lado sustenta la denegatoria de la deducibilidad de las penalidades en el incumplimiento del principio de causalidad y por otro lado argumenta la falta de fehaciencia de las penalidades, por lo que solicita la nulidad de la resolución por falta de motivación y porque no se habría analizado adecuadamente la documentación presentada.

Que finalmente, solicita la nulidad del procedimiento de fiscalización por exceso del plazo de la fiscalización definitiva previsto en el artículo 62-A del Código Tributario, debido a que la Administración no le ha notificado a través de una carta el saldo del plazo de la fiscalización de acuerdo con el artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, vulnerando su derecho al debido procedimiento.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado de un procedimiento de fiscalización a la recurrente, efectuó reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por adquisiciones no fehacientes, al no haberse presentado la documentación que acredite la realización de las operaciones contenidas en diversas facturas observadas; y que se detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que agrega que no se reconoció la deducción por penalidades no contabilizadas que fueron solicitadas durante la fiscalización al no exhibir la documentación que sustente su deducción como gasto al amparo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, y que se efectuó un cruce de información con la entidad beneficiaria de las penalidades, siendo que de la documentación presentada por dicha entidad, no existía evidencia de la existencia de una obligación definitiva a satisfacer a favor del cliente, no correspondiendo reconocer un pasivo y por ende un gasto en el ejercicio 2013, debido a que no existía la posibilidad de considerar de manera definitiva el pago a favor del cliente.



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

Que de autos se tiene que mediante la Carta N° _____ y el Requerimiento N° _____ (folios 5142 y 5174), se inició un procedimiento de fiscalización definitiva a la recurrente del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, como consecuencia del cual la Administración emitió la Resolución de Determinación N° _____ y la Resolución de Multa N° _____ por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 y por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (folios 5748 y 5751), correspondiendo establecer si dichos valores se encuentran arreglados a ley, no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre las nulidades invocadas por la recurrente.

Nulidad

Que de acuerdo con el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que de conformidad con lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 62-A del anotado código, el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que el numeral 4 del referido artículo 62-A indica que una vez transcurrido el plazo, no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que esta pueda elaborar. Asimismo, el numeral 5 de dicho artículo señala que el vencimiento del plazo, tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo a que se refiere dicho artículo, sin perjuicio de que luego de transcurrido este, pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que el numeral 6 del citado artículo 62-A señala que el plazo se suspende: a) Durante la tramitación de las pericias; b) Durante el lapso que transcurra desde que la Administración Tributaria solicite información a autoridades de otros países hasta que dicha información se remita; c) Durante el plazo en que por causas de fuerza mayor la Administración Tributaria interrumpa sus actividades; d) Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria; e) Durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario; f) Durante el plazo de cualquier proceso judicial cuando lo que en él se resuelva resulta indispensable para la determinación de la obligación tributaria o la prosecución del procedimiento de fiscalización, o cuando ordena la suspensión de la fiscalización; y, g) Durante el plazo en que otras entidades de la Administración Pública o privada no proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración Tributaria.

Que el primer párrafo del artículo 75 del citado código señala que concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso. Agrega dicho artículo, que no obstante, previamente a la emisión de las resoluciones referidas, la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique. En estos casos, dentro del plazo que la Administración Tributaria establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres (3) días hábiles; el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que la Administración Tributaria



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

las considere, de ser el caso. La documentación que se presente ante la Administración Tributaria luego de transcurrido el mencionado plazo no será merituada en el proceso de fiscalización o verificación.

Que según el inciso a) del artículo 104 del citado código, la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia y el acuse de recibo deberá contener, como mínimo, el número de documento que se notifica, nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa y fecha en que se realiza la notificación, entre otros.

Que de acuerdo con el artículo 1 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N° 085-2007-EF², el procedimiento de fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al sujeto fiscalizado de la carta que presenta al agente fiscalizador y el primer requerimiento, de notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento.

Que conforme con el criterio expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° [redacted] entre otras, en los casos que la Administración excediera el plazo de un año, ello no generaría la nulidad de las actuaciones llevadas a cabo en dicho procedimiento, sino que tendría como efecto que ésta no pueda requerir al contribuyente mayor información, es decir, nueva información y/o documentación adicional a la ya solicitada dentro de dicho plazo o que no surtirían efectos los requerimientos cursados luego del vencimiento de dicho plazo en tanto requieran nueva información y/o documentación, lo que no evitaría que reiterase la presentación de lo ya requerido, ni que se comuniquen los resultados de las verificaciones realizadas.

Que de lo expuesto se tiene que, el plazo a que se refiere el artículo 62-A no es un plazo máximo con el que cuenta la Administración para fiscalizar o un plazo máximo de duración del procedimiento de fiscalización, sino que es un plazo máximo con el que cuenta la Administración para requerir información y/o documentación al sujeto fiscalizado, de modo que aún en el supuesto que dicho plazo concluya, la Administración puede continuar efectuando acciones en el procedimiento de fiscalización pero con la limitación indicada, esto es, no podrá requerir información y/o documentación adicional a la solicitada al sujeto fiscalizado. En esa medida, el plazo bajo análisis tampoco limita la emisión de los valores que concluyen la fiscalización.

Que en el presente caso, mediante el Requerimiento N° [redacted] notificado el 13 de mayo de 2015 en el domicilio fiscal de la recurrente (folios 5138 a 5143), se inició el procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría correspondiente al ejercicio 2013, solicitando diversa documentación e información y se fijó como fecha para su presentación el 1 de junio de 2015.

Que en el Resultado del Requerimiento N° [redacted] (folios 5133 a 5136), la Administración señaló que la recurrente no cumplió con proporcionar la totalidad de la documentación y/o información solicitada; en tal sentido, el cómputo del plazo de fiscalización aún no se había iniciado.

Que posteriormente, mediante el Requerimiento N° [redacted] notificado el 4 de agosto de 2015 (folios 5102 a 5132), la Administración reiteró a la recurrente que cumpla con la presentación de la documentación solicitada en el Requerimiento N° [redacted] así como proporcione la información contable almacenada en su base de datos, detallada en dicho requerimiento y sus anexos, lo cual debía ser cumplido el 3 de setiembre de 2015, siendo que mediante escrito presentado el 26 de agosto de 2015 (folios 4708 a 4710), la recurrente solicitó la prórroga del plazo fijado en el citado requerimiento, verificándose que con las Cartas N° [redacted] (folios 4898 y 4900), la Administración concedió dicha prórroga hasta el 23 de setiembre de 2015.

Que mediante el escrito de 23 de setiembre de 2015 (folios 5696 y 5697), y en atención al Requerimiento N° [redacted] la recurrente cumplió con proporcionar la totalidad de la documentación y/o información requerida, lo cual es aceptado por la recurrente y la Administración (folios 5933/vuelta y 5977); en

² Publicado el 29 de junio de 2007.



Tribunal Fiscal

N° 02828-9-2023

consecuencia, el cómputo del plazo de fiscalización se inició el 23 de setiembre de 2015 y culminaría el 23 de setiembre de 2016, de no presentarse causales de suspensión del cómputo del plazo.

Que mediante el Requerimiento N° _____, notificado el 21 de octubre de 2015 (folios 5052 a 5098), la Administración solicitó a la recurrente que sustente por escrito y documentariamente las operaciones³ detalladas en dicho requerimiento y sus anexos, lo cual debía ser cumplido el 28 de octubre de 2015, verificándose que con las Cartas N° _____ folios 4902 a 4905), la Administración concedió prórroga hasta el 11 de noviembre de 2015; en ese sentido, atendiendo a dicha prórroga, el referido plazo de fiscalización vencía el 7 de octubre de 2016, salvo que se hubiesen producido nuevos supuestos de suspensión conforme con lo dispuesto por el anotado artículo 62-A del Código Tributario.

Que posteriormente, mediante el Requerimiento N° _____, notificado el 26 de febrero de 2016 (folios 4999 a 5004), la Administración solicitó a la recurrente que sustente por escrito y documentariamente las operaciones detalladas en dicho requerimiento y sus anexos, lo cual debía ser cumplido el 10 de marzo de 2016, siendo que mediante escritos presentados el 7 y 16 de marzo de 2016 (folios 4908 y 4910), la recurrente solicitó la prórroga del plazo fijado en el citado requerimiento, verificándose que con las Cartas N° _____ (folios 4908 a 4911), la Administración concedió dicha prórroga hasta el 18 de marzo de 2016; por tanto, atendiendo a dicha prórroga, el referido plazo de fiscalización vencía el 15 de octubre de 2016, salvo que se hubiesen producido nuevos supuestos de suspensión conforme con lo dispuesto por el citado artículo 62-A del Código Tributario.

Que adicionalmente, la Administración notificó a la recurrente el Requerimiento N° _____, el 21 de setiembre de 2016 (folios 4978 a 4981), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, mediante el cual le comunicó los resultados y conclusiones del procedimiento de fiscalización, a fin que de estimarlo pertinente, la recurrente presente sus descargos, lo cual debía ser cumplido el 29 de setiembre de 2016, no apreciándose que mediante el aludido requerimiento la Administración le haya solicitado a la recurrente información y/o documentación adicional a la previamente solicitada.

Que por lo antes expuesto, los Requerimientos N° _____ (folios 4999 a 5004 y 5052 a 5098), fueron notificados a la recurrente con anterioridad al vencimiento del plazo de fiscalización; en ese sentido, los referidos requerimientos fueron emitidos conforme con lo previsto en el artículo 62-A del Código Tributario, por cuanto la Administración se encontraba facultada a requerir a la recurrente información y/o documentación.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente sobre que la Administración habría vulnerado el debido procedimiento, debido a que no habría notificado a través de una carta el saldo del plazo de la fiscalización de acuerdo al artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, cabe indicar que de acuerdo con el referido artículo, la Administración no se encuentra obligada a notificar al sujeto fiscalizado alguna carta, en el caso de la suspensión sustentada en la causal del inciso e) del artículo 13 del aludido reglamento, esto es, cuando la prórroga es solicitada por el sujeto fiscalizado⁴.

Que de otro lado, tampoco es amparable la nulidad del valor invocada por la recurrente, toda vez que de la revisión de la resolución de determinación impugnada se verificó que cumple con todos los requisitos previstos por artículo 77 del Código Tributario⁵, pues contienen los fundamentos y disposiciones que la amparan y se

³ Tales como gastos y costos del ejercicio 2013 y adquisiciones registradas en el Registro de Compras.

⁴ De acuerdo con el inciso e) del artículo 13 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, para efectos de lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, tratándose de la prórroga solicitada por el Sujeto Fiscalizado, se suspenderá el plazo por el lapso de duración de las prórogas otorgadas expresa o automáticamente por la SUNAT.

El artículo 14 del referido reglamento, sustituido por el Decreto Supremo N° 049-2016-EF, indica que la SUNAT notificará al sujeto fiscalizado, mediante carta, todas las causales y los periodos de suspensión así como el saldo de los plazos de fiscalización, un mes antes de cumplirse el plazo de seis (6) meses, un (1) año o dos (2) años a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario, salvo cuando la suspensión haya sido motivada exclusivamente por el sujeto fiscalizado en función a las causales a que se refieren los incisos d) y e) del artículo 13.

⁵ El artículo 77 del Código Tributario señala que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario, 2. El tributo y el período al que correspondiera, 3. La base imponible, 4. La tasa, 5. La cuantía del tributo



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

encuentra debidamente motivada, debiendo precisarse que esto se aprecia expresamente en los anexos que forman parte de esta, en los cuales se consignan los importes y motivos que sustentan los reparos efectuados, así como la base legal en que se ampara la Administración.

Que finalmente, en cuanto a lo señalado por la recurrente respecto a que la resolución apelada no estaría motivada y que no habría analizado adecuadamente la documentación presentada, cabe señalar que ello no resulta atendible, toda vez que de su revisión se verifica que expresa todos los fundamentos de hecho y de derecho que le sirvieron de base, conforme con el artículo 129 del Código Tributario, habiéndose pronunciado sobre todas las cuestiones que suscitaba el expediente, evaluando los argumentos y pruebas ofrecidas por la recurrente, siendo que el hecho que esta no esté conforme con las conclusiones arribadas por la Administración, no es sustento para considerar que hay una causal de nulidad.

Que por lo antes expuesto, las nulidades invocadas por la recurrente no resultan atendibles y, por consiguiente, corresponde emitir pronunciamiento sobre si la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, se encuentra arreglada a ley.

Resolución de Determinación N°

Que del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (folio 5751), se aprecia que la Administración reparó el costo de las adquisiciones consideradas como no fehacientes por el importe de S/ 4 592 623,00, por cuanto la recurrente no presentó documentación sustentatoria, consignando como base legal el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de autos se tiene que mediante los puntos 01 y 02 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 5096), la Administración solicitó a la recurrente, respecto a las adquisiciones y servicios prestados por terceros, cargados en diferentes cuentas de la clase 6 y anotadas en el Registro de Compras, que sustentara por escrito la necesidad del gasto, la naturaleza, cuantía y causalidad de las adquisiciones detalladas en los Anexos N° 02 y 03 al citado requerimiento (folios 5052 a 5095), debiendo presentar comprobantes de pago, asiento de registros contables, órdenes de compra, proformas, cotizaciones, contratos, correspondencia comercial, informes, medios de pago, voucher de cancelación, extractos bancarios, y otra documentación que sustente la realización de las operaciones, citando como base legal los artículos 20 y 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que en los puntos 01 y 02 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 5038 a 5049), la Administración dejó constancia que la recurrente exhibió parcialmente la documentación sustentatoria, y respecto a los cargos efectuados en la cuenta 6021024 – Materia Prima para productos manufacturados, así como las adquisiciones anotadas en el Registro de Compras, que esta no acreditó la fehaciencia las operaciones con sus proveedores

detallados en los Anexos N° 02 y 03 de dicho resultado de requerimiento (folios 5005 a 5037). Asimismo, indicó que la recurrente no sustentó haber adquirido los productos detallados en las facturas a nombre de los referidos proveedores, así como tampoco acreditó el traslado de las mercaderías desde su domicilio fiscal a los puntos de producción, no exhibió los partes de salida a producción, no sustentó la cancelación de las facturas, ni exhibió los contratos; además, precisó que verificó que en los puntos de partida señalados en las guías de remisión de los proveedores no se realizaban actividades comerciales, y que del cruce de información efectuado a dichos proveedores advirtió que estos no acreditaban o desconocían haber efectuado las referidas operaciones observadas. Por ello, procedió a observar dichas operaciones, debido a que la recurrente no acreditó fehacientemente las adquisiciones a los mencionados proveedores, precisando que se verificó que las citadas adquisiciones fueron contabilizadas a fin de determinar el costo de ventas del ejercicio 2013, consignando como base legal el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta.

y sus intereses, 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectificara la declaración tributaria, 7. Los fundamentos y disposiciones que la ampararan, y 8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización. Tratándose de las resoluciones de multa, contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como la referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

Que asimismo, en el citado Resultado del Requerimiento N° _____ la Administración señaló que a fin de verificar las operaciones con los citados proveedores, efectuó cruces de información con los proveedores, actas de inspección domiciliaria y emitió cartas de circularización, de la que obtuvo, entre otros, los siguientes resultados:

- _____ : esta empresa no presentó documentación e información alguna, y verificó que su ficha RUC registraba como actividad principal la venta de materiales de construcción y en el DAOT 2013 observó que empresas vinculadas al sector construcción le imputaron ventas; y del Acta de Inspección Domiciliaria observó que en el domicilio de la aludida empresa no se realizaban actividades comerciales y los vecinos señalaron que en dicho domicilio no se realizaba ninguna actividad comercial y que los dueños de la casa se dedicaban al servicio de taxi.
- _____ esta persona informó que nunca había tenido vínculo comercial con la recurrente y que nunca había sido su cliente, y que las facturas proporcionadas no las emitió y no correspondían a la numeración sobre la cual solicitó autorización de impresión ya que sólo autorizó 100 facturas, y que no solicitó impresión de guías de remisión; además señaló que nunca realizó la venta de abarrotos y que siempre trabajó en el rubro de construcción.
- _____ esta persona informó que nunca había tenido vínculo comercial con la recurrente y que nunca había sido su cliente, y que las facturas proporcionadas no las emitió, así como que nunca había realizado la venta de abarrotos y que siempre se dedicó a la venta de racks.
- _____ esta persona informó que nunca había tenido vínculo comercial con la recurrente y que nunca había sido su cliente, por lo que nunca le emitió ningún tipo comprobante de pago, y del Acta de Inspección Domiciliaria se observó que en el domicilio fiscal de la aludida persona no se realizaban actividades comerciales e indicaron que dicha persona vivía en tal domicilio, así como que esta trabajaba en el hospital y que nunca se había dedicado a la venta de abarrotos.
- _____ : esta empresa tenía la condición de no habido y de su Ficha RUC se advertía que tenía como actividad principal "Otras Actividades de Tipo Servicio NCP", y del Acta de Inspección Domiciliaria observó que en el domicilio fiscal de la referida persona no se realizaban actividades comerciales y el domicilio correspondía a una vivienda.
- _____ : esta persona informó que nunca había tenido vínculo comercial con la recurrente y que nunca había sido su cliente, por lo que nunca le emitió ningún tipo comprobante de pago, así como tampoco se había dedicado a la venta de abarrotos, y que de su Ficha RUC se advertía que tenía como actividad principal la venta al por mayor de otros productos, así como que su actividad secundaria era la venta al por menor de artículos de ferretería, y que del Acta de Inspección Domiciliaria observó que en el domicilio fiscal de la mencionada persona se realizaban actividades de factoría, mecánica y pintura.
- _____ esta empresa tenía la condición de no habido y que de su Ficha RUC se advertía que tenía como actividad principal la venta al por mayor de alimentos bebidas y tabaco, y que del Acta de Inspección Domiciliaria observó que en el domicilio fiscal de tal empresa no se realizaban actividades comerciales, que el domicilio correspondía a una vivienda y según el propietario del inmueble hace de más de cinco años funcionaba una empresa, así como que de la revisión de los sistemas de SUNAT se observó que la aludida empresa presentó declaraciones por el ejercicio 2013 consignando S/ 0,00 en compras y ventas.

Que asimismo, mediante el punto 01 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° _____ (folio 5003), la Administración solicitó a la recurrente que, respecto a diversas operaciones anotadas en el Registro de Compras, sustentara por escrito y documentariamente la naturaleza, cuantía y causalidad de las adquisiciones detalladas en el Anexo N° 01 al citado requerimiento (folios 4999 a 5001), mediante los comprobantes de pago, expresión contable, contratos, vouchers de cancelación, medios de pago, extractos bancarios, correspondencia comercial, entre otra documentación que considere pertinente, citando como base legal, los artículos 20 y 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

Que en el punto 01 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 4990 a 4995), la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente, no obstante, señaló que esta no acreditó la fehaciencia de las adquisiciones a los proveedores

., detallados en el Anexo N° 02 de dicho resultado de requerimiento (folios 4985 a 4987). Asimismo, indicó que la recurrente no sustentó haber adquirido los productos detallados en las facturas a nombre de los referidos proveedores, así como tampoco acreditó el traslado de las mercaderías desde su domicilio fiscal a los puntos de producción, no exhibió los partes de salida a producción, no sustentó la cancelación de las facturas, ni exhibió los contratos; además, precisó que verificó que en los puntos de partida señalados en las guías de remisión de los proveedores no se realizaban actividades comerciales, y que del cruce de información efectuado a dichos proveedores advirtió que estos no acreditaban o desconocían haber efectuado las referidas operaciones observadas. Por ello, procedió a observar dichas operaciones, debido a que la recurrente no acreditó fehacientemente las adquisiciones a los mencionados proveedores, precisando que se verificó que las citadas adquisiciones fueron contabilizadas a fin de determinar el costo de ventas del ejercicio 2013, consignando como base legal el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 4979), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las observaciones efectuadas, entre ellas, la relacionada al costo de las adquisiciones no sustentado fehacientemente, detallados en los Anexos N° 02 y 03 al Resultado del Requerimiento N° y el Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° a efectos de que presente su descargo correspondiente.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 29 de setiembre de 2016 (folios 4783 a 4785), en el cual señaló que las observaciones se sustentaban en el incumplimiento de sus proveedores, lo cual constituyen actos atribuibles única y exclusivamente a estos, y citó las Resoluciones N° Asimismo, indicó que durante

la etapa de fiscalización cumplió con presentar y/o exhibir los medios probatorios que sustentaban las operaciones comerciales efectuadas con sus proveedores.

Que del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 4971 a 4975), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, no obstante, mantuvo la observación por un importe total de S/ 4 592 623,53, al considerar que no se presentó ni exhibió documentación adicional que evidenciara la efectiva realización de las operaciones de compra acotadas.

Que de lo expuesto, se advierte que la Administración modificó la renta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, al reparar el costo de venta correspondiente al valor de adquisición de los bienes por la recurrente de

sustentándose en el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, al no acreditarse la fehaciencia de las mencionadas adquisiciones.

Que conforme con el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 1112⁶, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, y que cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Que este Tribunal ha dejado establecido en las Resoluciones N° entre otras, que para sustentar la deducción de gastos y/o costos en forma fehaciente y razonable no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que en apariencia cumplan los requisitos establecidos en el reglamento de comprobantes de pago así como con su registro contable, sino que en efecto estas se hayan realizado.

⁶ Publicado el 29 de junio de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

Que en las Resoluciones Nº _____ este Tribunal ha señalado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario que en principio se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales. En la misma línea, este Tribunal en las Resoluciones Nº _____ entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.

Que de lo expuesto se advierte que la Administración reparó el costo de los bienes que habrían sido adquiridos por la recurrente a

como se detalla a continuación:

Proveedores	Anexo Nº 02 al Resultado del Requerimiento Nº	Anexo Nº 03 al Resultado del Requerimiento Nº	Anexo Nº 02 al Resultado del Requerimiento Nº	Total S/
Inversiones y Servicios Magros E.I.R.L.	1 366 530,04	-	-	1 366 530,04
Luis Ruiz Chino	705 621,40	-	2 300,91	707 922,31
Marlene Galindo Urpe	677 277,95	-	106 725,77	784 003,72
Luisa Raquel Almora Vidalva	651 383,39	-	-	651 383,39
Gestora de Negocios Mandi E.I.R.L.	376 753,10	97 061,05	-	473 814,15
Filomeno Ávila Ambrocio	328 097,76	2 287,68	-	330 385,44
ERCM E.I.R.L.	123 178,20	67 927,61	87 474,71	278 580,52
TOTAL	4 228 841,84	167 276,34	196 501,39	4 592 619,57

Que del documento denominado "Comprobante de Información Registrada" (folios 4885 a 4887), se tiene que la recurrente se dedica a la venta mayorista de alimentos, bebidas y tabaco; además, de los documentos denominados "Informe General de Fiscalización" y "Resumen Estadístico de Fiscalización" (folios 5164 a 5170), se advierte que en el ejercicio fiscalizado, esto es, el ejercicio 2013, la recurrente desarrolló como actividad la venta de desayunos escolares y alimentos preparados.

Que tal como señala la Administración en los Resultados de los Requerimientos Nº _____ (folios 5038 y 5048) y _____ (folio 4995), y de la documentación que obra en autos, se advierte que la recurrente presentó como medios probatorios a fin de acreditar la fehaciencia de las operaciones, copias de las facturas observadas, y parcialmente las guías de remisión – remitente (folios 2045 a 4544), y no exhibió la totalidad de los partes de ingreso al almacén ni exhibió los partes denominados de salida a producción, ni sustentó la cancelación de las facturas ni exhibió los contratos que habría celebrado; en tal sentido, corresponde evaluar si la documentación e información presentada acredita de manera fehaciente las operaciones detalladas en las facturas observadas.

Que de las copias de los comprobantes de pago presentados, y tal como señala la Administración (folios 4995, 5038 y 5048), en las facturas observadas se describen las adquisiciones de aceite en botellas, aceite en galón, aceite en baldes, leche evaporada, leche condensada, leche en polvo, Nesquik en tiras de 15 gr, café kirma, nescafé, milo, eco, fideos, filetes de atún, conservas de fruta, detergente, entre otros,

Que con relación a la presentación de las facturas y copias de los asientos contables, cabe señalar que conforme con el criterio antes glosado contenido en las Resoluciones Nº _____



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

no bastan los comprobantes de pago observados ni su registro contable para acreditar la realidad de las operaciones, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la realidad de las operaciones observadas por parte del proveedor observado.

Que en cuanto a las copias de las guías de remisión – remitente, cabe indicar que de su revisión se observa que en algunos casos no consignan los datos de identificación de la empresa de transportes, de la unidad de transporte, ni del conductor, de conformidad con lo previsto por el artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago⁷, y en el caso del proveedor la Administración verificó que la placa consignada en la guía de remisión no existía en el sistema de la SUNARP (folio 5045); siendo que en todos los casos de las copias de las guías que obran en el expediente, no existe constancia de recepción de los bienes descritos en las facturas observadas por parte de la recurrente o datos que permitan identificar al receptor de aquellos en nombre de la recurrente, por lo que los citados documentos no otorgan certeza respecto del traslado y recepción de los bienes y, como consecuencia de ello, de las operaciones de compra con los citados proveedores.

Que adicionalmente, la Administración efectuó cruces de información, inspecciones domiciliarias y se emitió cartas de circularización, obteniendo como resultado que los proveedores

negaron haber efectuado operaciones comerciales con la recurrente, y que en la Ficha RUC de tales personas se registra una actividad económica distinta a las operaciones detalladas en las facturas (folios 1987, 1988, 2001, 2018, 2023, 2025 y 4798 a 4801); que el proveedor no exhibió la documentación que acredite las ventas que habría efectuado, las guías de remisión remitente presentaban inconsistencias, y que en la Ficha RUC de tal empresa se registraba una actividad económica distinta a las operaciones detalladas en las facturas y de la inspección realizada al domicilio de esta no se verificó la realización de actividades comerciales; y respecto a los proveedores tenían la condición de no habido, así como de la inspección realizada al domicilio de las aludidas empresas no se verificó la realización de actividades comerciales.

Que de acuerdo con lo expuesto en los considerandos precedentes y del análisis conjunto de la documentación presentada, se concluye que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la realidad de las operaciones con los proveedores observados, pese a haber sido requerida para ello, a lo que cabe agregar que la recurrente no acreditó, entre otros, el traslado y recepción de los bienes supuestamente adquiridos; por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente sobre que la Administración habría direccionado el sustento del reparo al principio de causalidad, cuando el aludido principio es aplicable únicamente a los gastos para efectos de determinar la renta neta y no la renta bruta, y que en los Requerimientos N° y se señalan que los reparos obedecen al incumplimiento del principio de causalidad, existiendo una motivación contradictoria; cabe señalar que ello carece de sustento, toda vez que, tal como se ha detallado anteriormente, en los resultados de los referidos requerimientos, se dejó constancia que la recurrente no acreditó fehacientemente las adquisiciones a los citados proveedores, y que las operaciones habían sido contabilizadas como costo de ventas, así como que la observación se sustentaba en el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, lo cual también consta en la resolución de determinación impugnada.

Que con relación a lo señalado por la recurrente en el sentido que durante el procedimiento de fiscalización cumplió con presentar la documentación sustentatoria correspondiente, remitiéndose a los Requerimientos N° cabe indicar que lo mencionado no resulta atendible, pues conforme se ha analizado precedentemente, la documentación presentada por la recurrente no resultó suficiente para acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto debió adjuntar medios probatorios

⁷ El punto 1 del numeral 19.1 del artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° , modificado por Resolución de Superintendencia N° , dispone que la Guía de Remisión - Remitente deberá contener como información no necesariamente impresa, entre otros, la dirección del punto de partida y la dirección del punto de llegada, los datos de identificación de la unidad de transporte y del conductor, como son, la marca y número del vehículo y el número de licencia de conducir.



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

idóneos y que causaran certeza respecto de sus afirmaciones, lo que no hizo, a pesar de corresponderle la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad.

Que sobre lo argumentado por la recurrente respecto a que el hecho que sus proveedores no hayan presentado la documentación e información vinculadas a las operaciones comerciales, es un acto atribuible única y exclusivamente a ellos, por lo que tales hechos no le deben ser imputados, debe señalarse que ello carece de sustento, ya que según se ha precisado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 10934-3-2012, tal criterio no es aplicable cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son fehacientes, siendo que el presente reparo se sustenta en el análisis conjunto de una serie de elementos probatorios que obran en autos y que permite inferir que las operaciones observadas no eran fehacientes, tal como se ha indicado precedentemente, y no sólo en el incumplimiento de los proveedores, contrariamente a lo indicado por la recurrente.

Que finalmente, respecto a lo indicado por la recurrente sobre que las operaciones de compraventa de bienes o prestación de servicios no deben llevarse a cabo necesariamente mediante un contrato, que las operaciones acotadas se realizaron por montos inferiores a los establecidos en la norma para utilizar medios de pago y que no se encuentra obligada a llevar el detalle de los bienes comercializados; cabe indicar que el reparo materia de análisis no se sustenta exclusivamente en la no presentación de los documentos a los que hace referencia la recurrente, sino que en que esta no cumplió con presentar medios probatorios idóneos que generaran certeza respecto a la fehaciencia de las operaciones acotadas, pese a que la Administración se lo solicitó de manera expresa, por tanto lo alegado por la recurrente no resulta amparable.

Solicitud de deducción por penalidades impuestas

Que el 18 de marzo de 2016, durante el procedimiento de fiscalización, la recurrente presentó un escrito (folios 4774 a 4777), en el cual indicó que luego de una revisión, análisis y evaluación de sus documentos tributarios, y del estado de ganancias y pérdidas del ejercicio 2013, por error de redacción y/o digitación no afectó a resultados las penalidades aceptadas por los servicios de alimentación escolar Qaliwarma, por un total de S/ 2 688 220,00; asimismo, precisó que sus libros, registros y documentación contable estaban a disposición del fiscalizador, debiendo efectuarse la determinación de la obligación tributaria considerando una menor base imponible, al reconocerse la deducción de las penalidades impuestas como un gasto deducible del ejercicio 2013, por cuanto dichas penalidades cumplen con el principio de causalidad, pues se encuentran vinculadas con la generación de renta gravada, y que correspondían a los siguientes documentos:

Comité de Compras 3	Importe S/
Carta N°	1 578 580,00
Carta N°	752 860,00
Carta N°	17 710,00
Carta N°	339 070,00
TOTAL	2 688 220,00

Que en el Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (folios 4988 y 4989), la Administración dejó constancia del escrito presentado, señalando al respecto que el Comité de Compras N° 3 proporcionó información respecto de las penalidades aplicadas y se observa que respecto de la Carta N° (S/ 1 578 580,00), la misma se encuentra en proceso de arbitraje y según la recurrente a la fecha no se tenía resultado de dicho proceso. Asimismo, se señaló que de la evaluación de su Libro Diario se observaba que se registraron ingresos a caja por la cobranza de las facturas emitidas al referido Comité de Compra N° 3, según lo detallado en el Anexo N° 3 adjunto a dicho resultado (folio 4982). Además, se indicó que la recurrente no exhibió documentación original que sustente las penalidades. En ese sentido, la Administración concluyó que no correspondía considerar las penalidades a fin de determinar la renta imponible del ejercicio 2013.

Que en el rubro Otras Observaciones del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 4967), la Administración dejó constancia de un escrito presentado por la recurrente respecto a las



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

penalidades aplicadas por el Comité de Compras Lima 3.

Que en efecto, mediante el escrito presentado el 29 de setiembre de 2016 (folios 4779 a 4782), la recurrente señaló que el error en la contabilización de sus operaciones comerciales de ingresos, al haber contabilizado como ingresos de caja el importe de S/ 1 578 580,00, no significaba que había renunciado a su derecho de deducción de las penalidades. Asimismo, indicó que pese a haber enviado la documentación contable de las penalidades (Cartas N° , la Administración omitió pronunciarse al respecto, entendiéndose que se aceptaba la deducción solicitada; agregó que el hecho que las penalidades por el importe de S/ 1 578 580,00 se encuentren en proceso de arbitraje, no limitaba sus efectos tributarios.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 4963 a 4967), la Administración dejó constancia que el Comité de Compras Lima 3 proporcionó fotocopia de la Carta N° por un total de penalidades de S/ 1 578 580 00, y que no proporcionó las Cartas N°

en ese sentido, indicó que al no haberse exhibido documentos originales de las penalidades contenidas en las tres últimas cartas, no se podía verificar la existencia de las mismas. Asimismo, la Administración indicó que de la revisión de las cartas proporcionadas por la recurrente se observaban inconsistencias en la Carta N° ya que hacía referencia a 8 valorizaciones de las cuales las cuatro primeras se encontraban incluidas en los Informes N° 28, 29, 30 y 31, los mismos que corresponden a las penalidades detalladas en la Carta N°

Asimismo, señaló que el comité proporcionó copias de diversas cartas presentadas por la recurrente, entre ellas, en la que solicitaba la nulidad de las penalidades impuestas, solicitud de conciliación, solicitud de arbitraje, solicitud de devolución de penalidad aplicada, presentación de argumentos para levantar imputaciones, precisando que ninguna de las cartas hacía referencia a las Cartas N°

proporcionadas por la recurrente. Agregó que de la revisión del Libro de Inventarios y Balances se observaba que al 31 diciembre de 2013, la recurrente había contabilizado como cuenta por cobrar las penalidades por el importe de S/ 835 209,94. Agregó que mediante la Resolución N° 9 – Laudo Arbitral, se declaró fundada la pretensión y, en consecuencia, se declaró la ineficacia y/o invalidez de las penalidades. En consecuencia, la Administración concluyó que no correspondía atender la solicitud de deducción por penalidades.

Que de lo actuado se tiene que, durante el procedimiento de fiscalización, la recurrente solicitó que en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, se deduzca las penalidades aceptadas contenidas en las Cartas N° por el importe total de S/ 2 688 220,00, alegando que dichas penalidades cumplían con el principio de causalidad.

Que la Administración concluyó que las penalidades no eran deducibles tributariamente en el ejercicio 2013, debido a que aquella no acreditó el gasto ascendente a S/ 2 688 220,00, al no estar sustentado documentariamente el pago de las penalidades señaladas en las Cartas N°

Que sobre el particular, el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, 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 esta ley.

Que respecto al pago de penalidades, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° , que los convenios privados pueden generar responsabilidades contractuales, y es sobre la base de éstas que la parte que no cumple sus obligaciones debe asumir las consecuencias que de ellas se derivan.

Que asimismo, en las Resoluciones N° se ha indicado que para efecto de deducir un concepto de penalidad por incumplimiento de contrato se requiere que el contrato prevea ésta, siendo que en caso contrario el pago que se efectuara carecería de sustento.

Que de acuerdo con lo expuesto, para tener derecho a la deducción derivado del pago de una penalidad, con incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta, no solo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que la respalde, ni con su registro contable, sino que se debe demostrar que se tenía



Tribunal Fiscal

N° 02828-9-2023

la obligación de efectuar el pago basado en una cláusula penal como consecuencia del incumplimiento contractual.

Que respecto a la oportunidad de la deducción, debe tenerse presente que este Tribunal en las Resoluciones N° entre otras, ha interpretado que el concepto de devengado implica que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente, siendo que el hecho sustancial generador del gasto o ingreso se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo o el derecho a adquirirlo, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto.

Que de acuerdo con el párrafo 14 de la Norma Internacional de Contabilidad N° Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, *“debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones: (a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado; (b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y (c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación. Si estas condiciones no se cumplen, no debe reconocer una provisión”*.

Que en el caso de autos, se advierte que mediante el Oficio N° (folio 2043), la Administración solicitó información a la entidad Comité de Compras Lima 3, acerca de las cartas remitidas a la recurrente, relacionadas a penalidades incurridas, detalle de pagos realizados, documento de proceso de arbitrajes en curso, entre otros, vinculados al Contrato de Compra Venta N° celebrado con la recurrente, siendo que el Comité de Compras Lima 3, mediante el Oficio N° dio respuesta al citado oficio (folio 1021), adjuntando diversa documentación que obra en autos (folios 1 a 1020).

Que del Contrato N° de 27 de febrero de 2013, celebrado entre la recurrente y el Comité de Compra Lima 3 (folios 828 a 836), se observa que el contrato tenía por finalidad que dicho comité adquiriera raciones a la recurrente (Cláusula Segunda). Asimismo, de la Cláusula Décimo Tercera – Penalidades, se aprecia que las partes establecieron una penalidad por retraso, penalidad por no cumplimiento de características ofrecidas, penalidad por resolución del contrato y pactos aplicables a todas las penalidades.

Que obra en autos la Carta N° de 20 de mayo de 2013 (folio 787), dirigida a la recurrente por el presidente del Comité Lima 3, Tanya Mero Roca, en la que se le comunicó el incumplimiento de las obligaciones pactadas en el Contrato N° Sin embargo, la recurrente mediante escrito presentado ante la jefatura de unidad territorial Lima Metropolitana, el 5 de julio de 2013, solicitó la nulidad de las penalidades impuestas por haber incurrido en la violación del principio de razonabilidad (folios 761 a 773), entre otros.

Que el 9 de diciembre de 2013 mediante la Carta N° , el Comité de Compras Lima 3 comunicó a la recurrente que habiendo recibido su solicitud de arbitraje, señalaron estar de acuerdo con la misma, procediendo a nombrar el árbitro de parte (folios 862 y 863), siendo que mediante la Resolución N° 19 de 22 de enero de 2015, el Tribunal Arbitral en mayoría decidió declarar fundada la demanda de nulidad interpuesta por la recurrente, declarando inválida e ineficaz la aplicación de penalidades económicas impuestas a la recurrente por S/ 1 578 580,00 (folios 1032 a 1048).

Que por tanto, si bien del Contrato N° se aprecia que la recurrente y el Comité de Compra Lima 3, acordaron efectuar la compraventa de raciones y se pactó el pago de penalidades en caso de incumplimiento contractual por parte de la recurrente, de la Carta N° y la Carta N° así como de la Resolución N° 19, no se advierte que en el ejercicio 2013 haya existido una certeza razonable en cuanto a la obligación de pago de alguna penalidad por parte de la recurrente, verificándose incluso que en dicho ejercicio esta solicitó la nulidad de las penalidades que se le pretendían imponer.

Que considerando lo expuesto, resulta arreglado a ley que la Administración no haya amparado la solicitud de deducción de penalidades planteada por la recurrente durante el procedimiento de fiscalización, por el importe de S/ 2 688 220,00, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.



Tribunal Fiscal

Nº 02828-9-2023

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (folio 5748), fue emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se encuentra vinculada con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, antes de la modificación dispuesta del Decreto Legislativo N° 1311⁸, establecía que constituyen infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; 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 toda vez que la Resolución de Multa N° tiene su sustento en los reparos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, contenidos en la Resolución de Determinación N° procede resolver en igual sentido respecto a la referida multa; y, en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración⁹, según la Constancia del Informe Oral N° que obra en autos.

Con los vocales Queuña Díaz, Barrera Vásquez, y Huerta Llanos, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Queuña Díaz.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 23 de junio de 2017, en el extremo impugnado.

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

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE

BARRERA VÁSQUEZ
VOCAL

HUERTA LLANOS
VOCAL

Díaz Tenorio
Secretario Relator (e)
QD/DT/OR/CC/mpe.

Nota: Documento firmado digitalmente.

⁸ Publicado el 30 de diciembre de 2016.

⁹ Cabe indicar que la recurrente fue debidamente notificada de la citación a la diligencia del informe oral, tal como se aprecia a folio 6035.