



# Tribunal Fiscal

Nº 01089-5-2018

EXPEDIENTE N° : 10255-2009  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa  
PROCEDENCIA : Ucayali  
FECHA : Lima, 8 de febrero de 2018

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. N° ), contra la Resolución de Oficina Zonal N° 1550140000553/SUNAT de 30 de junio de 2009, emitida por la Oficina Zonal Ucayali de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación N° 152-003-0000366, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, y la Resolución de Multa N° 152-002-0000568, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente con relación al reparo por excesos de gastos de representación- visitas a fábrica, sostiene que dichos gastos tienen finalidad promocional por lo que no resulta acertado calificarlos como gastos de representación, al no estar relacionados con atenciones a clientes sino a potenciales compradores o consumidores de los productos de la compañía en etapas posteriores de la cadena de distribución y consumo.

Que indica que la Administración parte de una premisa equivocada al considerar que los vendedores minoristas (bodegueros, dueños de bares, restaurantes, discotecas, licorerías, etc.), son sus clientes, pues estas personas son clientes de los distribuidores, siendo los distribuidores clientes de la compañía, en otras palabras, los visitantes son clientes o compradores de sus clientes.

Que refiere que las visitas a la fábrica encuadran dentro de una estrategia de marketing denominada relaciones públicas, la cual genera un menor costo que la publicidad tradicional y conlleva a que los visitantes una vez que hayan identificado su marca puedan fomentar el consumo de cerveza en lugar de otras bebidas alcohólicas, dar testimonio a terceros de la alta tecnología y calidad del proceso productivo de la compañía, así como de su cultura empresarial, de allí que dichas visitas constituyan mecanismos de mercadeo de efecto multiplicador, pues el visitante referirá a terceros las bondades del producto y del proceso productivo a partir de la experiencia vivida en la planta.

Que añade que las erogaciones efectuadas no pueden ser consideradas como gastos de representación porque no han sido destinadas para representar a la compañía fuera de sus oficinas, ni para mejorar su imagen en el mercado con clientes, teniendo en cuenta que los visitantes no son sus clientes, en este sentido, le resulta irrelevante la identificación por separado de los gastos incurridos con relación a las visitas efectuadas por los vendedores minoristas de aquellas realizadas por instituciones, sin perjuicio de ello, señala que cumplió con presentar toda la información y documentación solicitada por SUNAT con relación a los gastos incurridos en las visitas, presentando informes en los cuales se precisa, entre otros, la institución que visita la fábrica, el número de personas y el detalle de los gastos incurridos. Sin embargo, la Administración pretende desconocer los gastos relacionados a visitas a la planta, argumentando que no han sido debidamente separados.

Que en cuanto al reparo por gastos de honorarios profesionales no sustentados por S/. 12 028,00, señala que prestó los servicios de asesoría y consultoría en el mes de diciembre de 2002, siendo dicho gasto devengado en el ejercicio 2002, por lo que no se explica porqué la Administración sostiene que el gasto corresponde al ejercicio 2003, máxime si el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, ordena que los gastos deben imputarse en el ejercicio fiscal correspondiente a su devengo, y que si bien ni la referida Ley ni alguna otra norma tributaria han definido lo que debe entenderse por devengado, diversas resoluciones expedidas por el Tribunal Fiscal, tal como las

1



# Tribunal Fiscal

Nº 01089-5-2018

Resoluciones N° 274-3-98 y 311-1-98, han definido el criterio de lo devengado, tomando como premisa lo establecido en las Normas Internacionales de Contabilidad, señalando que "...los ingresos se computan en el ejercicio en que se adquiere el derecho a recibirlos y los gastos son deducibles en el ejercicio en que surge la obligación de pagarlos y se determina su monto", por lo que las transacciones se reconocen cuando ocurren.

Que manifiesta que erróneamente la Administración considera que el no contar con el comprobante de pago en el momento en que se devengó el gasto conlleva a que deba ser deducido en el ejercicio posterior, es decir en el ejercicio en el cual se cuenta con el comprobante de pago, contraviniendo totalmente el principio del devengado y excediendo las normas del Impuesto a la Renta que no contienen disposición alguna que ampare al fisco, al respecto, invoca las Resoluciones N° 611-1-2001 y 8534-5-2001.

Que respecto al reparo por mermas por rotura de botellas no sustentadas, indica que las mermas objeto de reparo corresponden a botellas de vidrio que se rompen en el proceso de envasado de la cerveza, roturas que son originadas por causas inherentes a la propia naturaleza de los envases.

Que señala que la Administración sustenta dicho reparo indicando que los informes proporcionados con la finalidad de acreditar las mermas, no cumplen con los requisitos señalados por las normas del Impuesto a la Renta, cuestionando la idoneidad y competencia de la Compañía SGS para emitir informes técnicos, sin embargo, refiere que dicha compañía es la mayor organización mundial de inspección, análisis y certificación, reconocida en la actualidad como referencia mundial para los más altos estándares de experiencia, calidad e integridad, y que el informe técnico emitido por la misma da cuenta del procedimiento o metodología empleada para su elaboración en forma detallada en su numeral 5, además en dicho numeral se describen las pruebas realizadas, cuyos resultados constan en papeles de trabajo, siendo que los resultados de los procedimientos y pruebas indicados en el referido numeral 5, constan en el numeral 6 del aludido informe, cumpliendo a cabalidad con los requisitos exigidos por las normas del Impuesto a la Renta para el sustento del gasto por mermas, y que lo mismo sucede con el Informe Técnico emitido por  
Agrega que la Administración no ha motivado su decisión de desconocer los informes.

Que con relación al reparo por gastos de maestría, menciona que en el ejercicio 2002 efectuó un gasto por S/. 22 237,36, correspondiente al pago de una Maestría en Administración de Empresa a favor del ejecutivo , teniendo en cuenta que sólo ese empleado cumplía con el perfil adecuado, sin que ello implique el incumplimiento del principio de generalidad, pues de acuerdo a lo señalado por el Tribunal Fiscal, generalidad no es igual que totalidad e inclusive permite que el gasto pueda darse en beneficio de una sola persona.

Que asimismo, señala que al financiar la obtención de un grado académico a favor de un empleado, fomenta su crecimiento profesional acorde con los valores de su organización, haciendo posible la materialización de la línea de carrera, con lo cual atrae y retiene al individuo beneficiado con la capacitación, quien adquiere el deber de retribuir con su trabajo y desempeño obtenido, por lo que discrepa con la afirmación de la Administración con relación a que los gastos educativos que otorgan derecho a deducción no pueden estar relacionados con programas que impliquen la obtención de un grado académico y que la Administración se aparta del criterio señalado en el Informe N° 021-2009-SUNAT/2B0000.

Que respecto a la Resolución de Multa N° 152-002-0000568, señala que al originarse en los reparos antes señalados, le son aplicables los argumentos que han sido expuestos contra los mismos, y en este sentido, solicita el quiebre de la multa en aplicación al principio de accesoriedad.

Que agrega que considera necesaria la aplicación del principio de culpabilidad en el ámbito del Derecho Tributario Sancionador, a partir del cual la Autoridad Tributaria determine la imputación del hecho infractor

2



# Tribunal Fiscal

N° 01089-5-2018

a su autor a título de dolo o culpa, no siendo admisible la responsabilidad tributaria objetiva, es decir la imposición de una sanción por la mera constatación del resultado previsto en la norma que regula la infracción, pues solo así existirá un ejercicio válido de la potestad sancionadora.

Que sostiene que en el supuesto negado que se confirme en todo o en parte la resolución apelada, corresponde que este Tribunal resuelva conforme con el criterio establecido en la sentencia del Tribunal Constitucional, ordenando la inaplicación de la capitalización de intereses y el cobro de interés durante el exceso de tiempo incurrido por el Tribunal Fiscal en la resolución del proceso contencioso tributario.

Que solicita se le reconozcan los saldos a favor y demás créditos y/o pérdidas de ejercicios anteriores aplicables al ejercicio 2002, de acuerdo con los resultados de los procedimientos contenciosos tributarios que resuelvan lo correspondiente a dichos ejercicios.

Que la Administración señala que efectuó reparos por excesos de gastos de representación- Visitas a fábrica, gastos de honorarios profesionales no sustentados, mermas por rotura de botellas no sustentadas y gastos de maestría; debido a que la recurrente no sustentó las observaciones a efectos de levantar los referidos reparos, no obstante, haber sido requerida para el efecto.

Que se aprecia de autos que mediante Orden de Fiscalización N° 060151040180 (foja 5836), Carta N° 060151040180-01 SUNAT (foja 5837), y Requerimientos N° 1521060000023, 1522060000100, 1522060000146, 1522060000147, 1522060000148, 1522060000149, 1522060000180, 1522060000189, 1522070000415, 1522070000448, 1522070000487, 1522070000813 y 1522070000863<sup>1</sup> (fojas 5839 a 5841, 5867 a 5870, 5876 a 5879, 5894 a 5896, 5914 a 5916, 5921 a 5923, 5929 a 5934, 5940 a 5943, 5949, 5953, 5952 a 5968, 5974 a 5991, 6000 a 6015, 6139 a 6145), la Administración realizó un procedimiento de fiscalización a la recurrente con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2002.

Que como resultado del referido procedimiento de fiscalización, la Administración efectuó los reparos a la base imponible del Impuesto a la Renta de 2002, por: (i) Excesos de gastos de representación- Visitas a fábrica, (ii) Gastos de honorarios profesionales no sustentados por la suma de S/. 12 028,00<sup>2</sup>, (iii) Mermas por rotura de botellas no sustentadas y (iv) Gastos de maestría<sup>3</sup>.

Que asimismo, determinó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y, como consecuencia de ello, emitió los siguientes valores:

- Resolución de Determinación N°152-003-0000366, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2002 (fojas 6400 a 6402).
- Resolución de Multa N° 152-002-0000568, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (fojas 6403 y 6404).

Que en tal sentido, en el presente caso la controversia consiste en determinar la procedencia de los reparos formulados por la Administración que han sido impugnados por la recurrente contenidos en la resolución de determinación, y en la resolución de multa en dicho extremo.

<sup>1</sup> Notificados con acuse de recibo, de conformidad con lo normado por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (fojas 5838, 5842, 5871, 5879, 5897, 5917, 5924, 5935, 5944, 5951, 5969, 5992, 6016 y 6146).

<sup>2</sup> Cabe señalar que la Administración en la fiscalización reparó por concepto de gastos de honorarios no sustentados la suma de S/. 1 315 898,00, sin embargo, la recurrente expresamente cuestiona únicamente la suma de S/. 12 028,00, proveniente de la observación del gasto por servicios prestados durante el mes de diciembre de 2002 por lo cual es materia de grado (foja 6435).

<sup>3</sup> Cabe indicar que la Administración también efectuó reparos por: (i) Mermas de materias primas e insumos, (ii) Venta de activo fijo subvaluado, (iii) Gastos ajenos al giro del negocio y (iv) Depreciación de activos utilizados en actividades ajenas al giro del negocio, (v) Honorarios profesionales no sustentados por S/. 1 303 870,00, no obstante, los cuales no fueron impugnados por la recurrente (fojas 6452, 6453, 6660 a 6704).





# Tribunal Fiscal

N° 01089-5-2018

## Excesos de gastos de representación- Visitas a fábrica

Que conforme se aprecia del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N°152-003-0000366 (foja 6400), la Administración efectuó el reparo por excesos de gastos de representación - visitas a fábricas, por la suma de S/. 139 020,00, el que tuvo incidencia en la renta neta imponible del ejercicio 2002.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 1522060000147 (foja 5896), la Administración requirió a la recurrente que sustentara por escrito el motivo por el cual no consideró como gasto de representación los gastos incurridos para la atención y agasajo de los visitantes a su planta de producción, contabilizados en la Cuenta Contable 63760- Gastos Promocionales, por el importe total de S/. 139 020,00 (foja 5894).

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente mediante escrito de 18 de abril de 2006 (fojas 3092 a 3105), señaló que los gastos incurridos por visitas a su fábrica de clientes de distribuidores e instituciones diversas, no constituyen gastos de representación sino gastos publicitarios, toda vez que no están destinados a representar a la empresa fuera de sus locales o establecimientos, ni a mejorar su imagen únicamente, sino que tienen como objetivo principal informar, persuadir y recordar las bondades existentes y la calidad de sus productos, buscando posesionar sus marcas entre los visitantes, precisando que las visitas a su fábrica fueron realizadas en dos grupos:

- a. Clientes de distribuidores, que son vendedores minoristas, que comercializan sus productos al público consumidor, y que comprenden a dueños de restaurantes, discotecas, bodegueros, bares, licoreros, etc.
- b. Visitas de consumidores, clientes potenciales, público en general, visitantes de instituciones públicas y privadas, organizaciones, grupos sociales, educativos y gremiales, etc.

Que manifiesta que las visitas de los clientes de sus distribuidores (entre éstos, vendedores minoristas, detallistas, bodegueros, dueños de bares y licoreros), tienen por objeto fortalecer la relación con estas personas, incentivando la venta de sus productos; mientras que las visitas de consumidores y potenciales clientes de diversos grupos y sectores (entre éstos, entidades, organizaciones, grupos sociales, educativos, y gremiales), tienen por finalidad fomentar el consumo de cerveza en lugar de otras bebidas alcohólicas, mostrando las ventajas comparativas de sus productos, lo que le permite publicitar y posicionar su marca.

Que adjunta informes emitidos con ocasión de las visitas a su fábrica en el año 2002, en los cuales se detallan gastos incurridos en agasajo de los visitantes, así como fotografías (fojas 2982 a 3091), y facturas de compras por el pago de restaurantes, orquestas musicales, anfitrionas y decoración (fojas 2930 a 2981).

Que en el Anexo N° Z adjunto al Resultado del Requerimiento N° 1522060000147 (fojas 5907 a 5912), la Administración dejó constancia que los gastos de la recurrente por concepto de visitas a fábrica, tanto de clientes seleccionados por las distribuidoras como de los visitantes de instituciones diversas, no califican como gastos de publicidad o promocionales, toda vez que no son ofrecidos con carácter general ni se encuentran dirigidos a una masa de consumidores reales o potenciales, entendiéndose como tal a un grupo ilimitado de público o personas que tienen o pueden tener acceso a una comunicación emitida por el anunciante, sino que califican como gastos de representación, ya que se encuentran destinados a presentar una imagen que le permite mantener o mejorar su posición en el mercado, mostrando las cualidades del producto en forma específica y personalizada, y dado que dichos gastos superaron los límites permitidos por la Ley del Impuesto a la Renta para su deducción, procedió a repararlos, de acuerdo al cálculo detallado en los Apéndices 1.1 y 1.2 adjuntos al resultado del referido requerimiento (foja 5898 a 5906).

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá

4



# Tribunal Fiscal

N° 01089-5-2018

de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que de acuerdo con el inciso q) del artículo 37° de la precitada norma, son deducibles los gastos de representación propios del giro del negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda de 0.5% de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 UIT.

Que el inciso m) del artículo 21° del Reglamento de la citada ley, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, señala que los gastos de representación propios del giro del negocio son los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos, así como los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

Que conforme a lo establecido en el segundo párrafo del inciso m) en referencia, no se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda, los cuales, por su naturaleza, no están sujetos a límite de deducción.

Que con relación al reparo por exceso de gastos de representación - visitas a fábrica, este Tribunal mediante la Resolución N° 11915-3-2007, señaló que los gastos incurridos en las visitas de clientes de las distribuidoras a la fábrica, no se encontraban dentro de los alcances del segundo párrafo del inciso m) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que no habían sido destinados a consumidores, sino a mayoristas y distribuidoras con la finalidad que estos últimos se identificaran con ella, lo que implicaba que estuvieron destinados a presentar una imagen que le permitía mantener o mejorar su posición en el mercado, por lo que calificaban como gastos de representación; y que aquellos gastos correspondientes a las visitas de instituciones (grupos de individuos que provienen de sectores o unidades comunes, como gremios, estudiantes universitarios, escolares, asociaciones vecinales, municipalidades, universidades, comités, asociaciones civiles, instituciones del estado, fuerzas armadas y policiales), sí se encontraban comprendidos dentro de la referida norma, por haber estado dirigido a masas de consumidores reales o potenciales, con el objeto de publicitar y posicionar sus marcas.

Que asimismo, en la referida resolución, se indicó que el principal elemento diferenciador entre los gastos de representación y los gastos a que se refiere el segundo párrafo del citado inciso m) del artículo 21°, entre éstos, los gastos de publicidad, está constituido por el hecho que los últimos son erogaciones dirigidas a "la masa de consumidores reales o potenciales", y no el elemento netamente promocional, ya que este último puede verificarse también en el caso de un gasto de representación cuyo objeto de promoción es la imagen misma de la empresa; y se agregó que de acuerdo con la definición de "masivo" y "masa" contenida en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, y del término "consumidores" o "usuarios" y "proveedores" establecida en el Texto Único Ordenado de la Ley de Protección al Consumidor, aprobado por Decreto Supremo N° 039-2000-ITINCI, los "distribuidores" y "mayoristas" no califican como "consumidores" debido principalmente al hecho que en el ejercicio de sus actividades no adquieren, utilizan o disfrutan productos o servicios como destinatarios finales.

Que en la apelada la Administración en aplicación del criterio contenido en la Resolución N° 11915-3-2007, determinó que los gastos por visitas a fábrica por el grupo de conformado por los clientes de los distribuidores, restaurantes, discotecas, bodegueros, dueños de bares, licoreros, se encontraban sujetos al límite a que se refiere el inciso q) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; sin que resultase de aplicación límite alguno para efecto de la deducción de los gastos del grupo conformado por entidades del estado, instituciones educativas, organizaciones civiles y vecinales, grupos sociales, gremios, fuerzas armadas y policiales.

5



# Tribunal Fiscal

N° 01089-5-2018

Que mediante el Requerimiento N° 1550550000212 (foja 6486), notificado el 20 de mayo de 2009, solicitó a la recurrente que identifique qué gastos, detallados en conjunto en la Cuenta Contable 63760, por la suma de S/. 139 020,00, pertenecen a las visitas del grupo conformado por distribuidores, restaurantes, discotecas, bodegueros, dueños de bares, licoreros y las del grupo de entidades del estado, instituciones educativas, organizaciones civiles y vecinales, grupos sociales, gremios, fuerzas armadas y policiales, asimismo, le requirió adjuntar la documentación sustentatoria que respalde lo antes requerido.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente el 1 de junio de 2009, presentó un escrito señalando que adjunta copias de informes de visitas, fotografías y relación de gastos, con la finalidad de acreditar parte de los gastos de visitas de fábrica para la atención a instituciones, centros educativos, universidades y gremios (fojas 6488 a 6625).

Que en el Resultado del Requerimiento N° 1550550000212 la Administración dejó constancia que mantuvo el reparo por exceso de gastos de representación - visitas a fábrica en su totalidad, por cuanto la recurrente no cumplió con atender lo solicitado mediante Requerimiento N° 1550550000212, pues "sólo presentó informes de visitas de fábrica, sin adjuntar relación alguna de los comprobantes de pago" (foja 6631/reverso).

Que en el presente caso, según se verifica del Resultado del Requerimiento N° 1522060000147 (fojas 5907 a 5912), la Administración observó los gastos de representación que superaban el límite contenido en el inciso q) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los cuales se encontraban contabilizados en la Cuenta Contable 63760- Gastos Promocionales, que según señala la recurrente corresponden a "visitas a fábrica", toda vez que ésta no cumplió con acreditar que se trataban de gastos de publicidad como alegaba, siendo insuficiente los informes de visitas a fábrica y fotos presentados.

Que de la revisión de la Cuenta Contable 63760- Gastos Promocionales (fojas 5899 a 5906), se aprecia que existen contabilizados comprobantes de pago<sup>4</sup> por concepto de atención de visita a fábrica de bachilleres, docentes, institutos, instituciones:

por tanto, dichos gastos no se encuentran comprendidos dentro del concepto de gastos de representación, al estar dirigidos a la masa de consumidores reales y potenciales, no encontrándose sujetos a límite, pues su finalidad es publicitar y posicionar la marca de la recurrente; en consecuencia, corresponde revocar el reparo respecto de los gastos a que hacen referencia los anotados comprobantes de pago y revocar la apelada en este extremo.

Que sin embargo, respecto de los gastos restantes, como copias, canastas de víveres varios, productos agrícolas, así como gastos por concepto de otras salidas, entre otros, la recurrente no ha acreditado que se tratara de gastos por visitas a fábrica de entidades del estado, instituciones educativas, organizaciones civiles y vecinales, grupos sociales, gremios, fuerzas armadas y policiales. Y dado que la recurrente únicamente presentó los documentos denominados informes de visitas de fábrica por visitas de clientes de distribuidoras y visitas de instituciones, documentos que no permiten relacionar los comprobantes de pago anotados en la mencionada cuenta con los gastos incurridos en cada visita a fábrica, no obstante que fue requerida para ello – tanto en fiscalización y en la instancia de reclamación en el presente caso-, corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en tal extremo.

## Gastos de honorarios profesionales no sustentados

Que conforme se aprecia del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N°152-003-0000366 (foja 6400), la Administración reparó la renta neta imponible del ejercicio 2002, habiendo la recurrente cuestionado el importe de por S/. 12 028,00, por gastos de honorarios profesionales no sustentados.

<sup>4</sup> Comprobantes de Pago N° 9000423, 9000487, 9000420, 9000424, 9000493, 9000422, 9000489, 9001880, 9001881, 9001878, 1000053, 1000697, 1000701, 1000703, 2001003, 2001004, 2001007, 2001006, 2001009 y 2001005.

M          A          G          6          P





# Tribunal Fiscal

N° 01089-5-2018

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 1522070000813 (fojas 6013 a 6015), la Administración solicitó a la recurrente que presentara documentación sustentatoria, como es el caso de comprobantes de pago, contratos, cartas, memorandos, correos, informes y/o estudios presentados por los sujetos que prestaron el servicio por concepto de asesoría legal en el mes diciembre de 2002, registrado en la Cuenta 63240- Honorarios y Asesoría de Terceros, con registro contable N° 2120323 (foja 6002), a cargo del por el monto de S/. 12 028,00, asimismo, le solicita acreditar la cancelación de dicho servicio y explicar la causalidad del mismo, a efectos de acreditar su deducibilidad para efectos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002.

Que en el Anexo N° Z adjunto al Resultado del Requerimiento N° 1522070000813 (foja 6031), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó consultas absueltas por el proveedor pero no presentó el comprobante de pago.

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EFF, 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, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que según se aprecia de autos, con posterioridad al cierre del Requerimiento N° 1522070000813, mediante escrito de 26 de diciembre de 2007 (foja 5368), la recurrente adjuntó copia de la Factura N° emitida por el por concepto de honorarios profesionales por servicios prestados durante el mes de diciembre de 2002, por el importe de US\$ 3 422,00 (foja 5185), así como el documento denominado "Orden de Trabajo" N° emitida por el Departamento Legal de la recurrente, en atención a la Cotización N° por el importe total de US\$ 34 800,00 referido a los honorarios profesionales del anotado estudio de enero a diciembre de 2002, circunstancia de la que se dio cuenta en el Resultado del Requerimiento N° 1522070000863 (foja 6171).

Que en tal sentido, siendo que el reparo efectuado por la Administración, según se aprecia de la resolución de determinación materia de análisis, es por gasto no sustentado, debido a la no presentación de la Factura N° 001-009487, encontrándose acreditada la prestación de los servicios por parte del con documentación presentada por la recurrente mediante Requerimiento N° 1522070000813, conforme se dejó constancia y dado que aquella con posterioridad al cierre del Requerimiento N° 1522070000813, y antes de que finalice el procedimiento de fiscalización<sup>5</sup>, cumplió con adjuntar la anotada Factura N° de la que se verifica que corresponde a los servicios por honorarios profesionales del mes de diciembre de 2002 del referido proveedor, corresponde levantar el reparo materia de acotación y revocar este extremo de la resolución apelada.

## Mermas por rotura de botellas no sustentadas

Que conforme se aprecia del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° 152-003-0000366 (fojas 6400), la Administración efectuó el reparo por rotura de botellas no sustentadas, por la suma de S/. 550 426,00.

Que mediante el punto 1 del Anexo A del Requerimiento N° 1522070000487 (fojas 5989), la Administración requirió a la recurrente que explicara detalladamente por escrito, las circunstancias, motivos o razones, por las cuales se originaban las mermas por botellas rotas al momento de la producción, precisándole que indique en que etapa de la producción se generaba la rotura, la forma de control de la cantidad de botellas rotas, los instrumentos o formatos que se utilizaban para ello, la base

<sup>5</sup> Los valores emitidos como consecuencia del procedimiento de fiscalización fueron notificados el 31 de diciembre de 2007 (fojas 6468 y 6470).

M                      A                      7                      P



# Tribunal Fiscal

Nº 01089-5-2018

legal que sustenta su deducción como costo o gasto para efectos del Impuesto a la Renta, así como copia de los documentos que permitan acreditar el sustento de las roturas contabilizadas en la Cuenta 91300-Rotura de Botellas (Producción), tal como, informes efectuados por especialistas.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente el 24 de setiembre de 2007 (fojas 4058 a 4061), presentó un escrito adjuntando dos Reportes denominados "Cuenta: 91300- Rotura de Botellas-Producción Año 2002" (fojas 4055 a 4058) y "% de Rotura de los envases en el año 2002" (foja 4054), un Cuadro al que tituló "Explicación de Roturas por Procesos" (fojas 4052 y 4053), un Informe emitido por (foja 4050 y 4051), folios del Libro Diario donde se aprecia la contabilización de las botellas rotas (fojas 4039 a 4047), reportes del movimiento de productos terminados y envases de la Planta , acumulado al final de cada mes del ejercicio 2002 (fojas 4017 a 4038) y un Informe de Inspección realizado por (fojas 3997 a 4016).

Que en el Anexo N° Z adjunto al Resultado del Requerimiento N° 1522070000487 (foja 5998), la Administración dio cuenta de lo adjuntado por la recurrente, agregando que de conformidad con lo establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, a efectos de la deducción de las mermas de existencias a que se refería el inciso f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, aquella debía presentar un informe técnico, a cargo de un profesional independiente, competente y colegiado o por organismo competente, en el que indicara por lo menos la metodología empleada y pruebas realizadas a efectos de admitir la deducción, y que si bien aquella adjuntó un Informe de Inspección elaborado por la División Industrial en el cual se indica que fue realizado sobre la base de la información entregada por la recurrente, dicho informe no contiene de manera clara el sustento de las mermas contabilizadas, no muestra los importes que sirvieron de base para la elaboración de estadísticas y gráficos que adjunta, el informe debe sustentar mermas y en el presentado se menciona que existen datos fuera de tendencia y sugiere que se revisen las causas que originan esos valores de merma, que en sus cuadros estadísticos sólo se aprecia porcentajes imposibilitando validar importes contabilizados, en ninguna parte se muestran los importes que representan dichos porcentajes, de manera que no acreditan metodología empleada y las pruebas realizadas, condiciones necesarias para aceptar la deducibilidad de las mermas para efectos del Impuesto a la Renta, por lo que en este contexto, repara los importes contabilizados en la Cuenta 91300-Rotura de Botellas, por el importe de S/. 550 426,00 (fojas 5995 a 5998).

Que el 26 de diciembre de 2007 (foja 5080 a 5082), la recurrente presentó un escrito en atención al Resultado del Requerimiento N° 1522070000487, señalando que es una entidad competente, independiente y debidamente acreditada para emitir informes técnicos de merma y que acredita dicha afirmación adjuntando una Carta de de fecha 21 de diciembre de 2007, en la que explica los alcances del Informe de Inspección elaborado para sustentar las mermas, así como la acreditación de como entidad competente para emitir certificados de idoneidad técnica de sistemas de producción y como organismo de certificación y un Brochure con la presentación de las actividades que realiza la referida empresa (fojas 5055 a 5078)

Que teniendo en cuenta que la recurrente presentó documentación adicional, la Administración mediante el Resultado del Requerimiento N° 1522070000863, señaló que se remite al Resultado del Requerimiento N° 1522070000487, pues el informe técnico que sustentaría la deducción de mermas no contiene de manera clara el sustento de las mermas contabilizadas, no muestra los importes que sirvieron como base para el cálculo de los porcentajes efectuados y únicamente se muestran estadísticas y/o gráficos en términos porcentuales, por lo que mantiene la observación (foja 6173 y 6174).

Que el inciso f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, señala 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 la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley, en consecuencia son deducibles, entre otros, las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las

8





# Tribunal Fiscal

Nº 01089-5-2018

mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.

Que el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Supremo Nº 194-99-EF, establece que para la deducción de las mermas de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37° de la Ley, se entiende por: 1) Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.

Que asimismo, agrega dicho inciso que cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente, siendo que dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas, en caso contrario, no se admitirá la deducción.

Que de conformidad con el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01804-1-2006, el informe técnico presentado a efectos de sustentar las mermas, debe ser elaborado en función a las evaluaciones realizadas y no únicamente sobre la base de los cuadros de análisis e informes de mermas proporcionados por la propia recurrente.

Que de la revisión del documento denominado "Validación de Estudio Estadístico de Mermas Año 2002-Planta", elaborado por (fojas 3997 a 4016), se verifica que aquel señala como propósito de dicha validación, la revisión y el replanteo de los gráficos que representan la evolución de las mermas en los procesos de fabricación de cerveza del año 2002 en la Planta, sobre la base de información entregada por la recurrente y revisada por muestreo en los reportes contables facilitados por el departamento de contabilidad de la misma.

Que asimismo se verifica del anotado documento, que en su elaboración, la empresa se limitó a revisar los porcentajes de mermas en el proceso productivo, replanteándose los gráficos estadísticos e indicando como conclusión que las causas de las mermas se debían a diversos motivos, no obstante en el mismo no se indican las pruebas realizadas, ni los controles y registros que acreditarían la referida deducción, siendo que si bien en el punto 5.3 precisó que a fin de verificar los datos de los reportes contables que dieron origen a los porcentajes consolidados entregados por la recurrente hizo uso de la norma de muestreo ISO 2859 a un nivel de Inspección III, no existe evidencia de dicha verificación además de que la misma consistiría en una verificación documentaria, al afirmarse que se realizó en base a los reportes contables facilitados por la recurrente, concluyendo que gran parte de los porcentajes consolidados coincidían con estos últimos reportes.

Que si bien la recurrente, adicionalmente, adjuntó reportes denominados: "Cuenta: 91300- Rotura de Botellas- Producción Año 2002" (fojas 4055 a 4058) y "% de Rotura de los envases en el año 2002" (foja 4054), así como un cuadro al que tituló "Explicación de Roturas por Procesos", además de copias de diversos folios del Libro Diario donde se aprecia la contabilización de las botellas rotas (fojas 4039 a 4047) y reportes del movimiento de productos terminados y envases de la Planta, acumulado al final de cada mes del ejercicio 2002 (fojas 4017 a 4038), a efectos de acreditar las mermas contabilizadas en la Cuenta 91300-Rotura de Botellas, por la suma de S/. S/. 550 426,00, sin embargo tales documentos no constituyen el informe requerido conforme al inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta antes glosado.

Que en tal sentido, teniendo en cuenta que del análisis del anotado informe no se ha precisado en que consistió la evaluación realizada, ni indica en forma específica cuales fueron las condiciones en la que se realizó, ni la oportunidad de la misma, apreciándose que se sustenta fundamentalmente en información proporcionada por la propia recurrente, tal informe carece de mérito probatorio<sup>6</sup>, por lo que la merma

<sup>6</sup> De conformidad con el criterio establecido en la Resolución Nº 01804-1-2006.



# Tribunal Fiscal

N° 01089-5-2018

ascendente a S/. 550 426,00, contabilizado por aquella, no se encuentra acreditada, correspondiendo mantener el reparo acotado y confirmar este extremo de la resolución apelada.

Que con relación a lo alegado por la recurrente respecto de que la es la mayor organización mundial de inspección, análisis y certificación, reconocida en la actualidad como referencia mundial para los más altos estándares de experiencia, calidad e integridad, y que el informe técnico emitido por esta compañía da cuenta del procedimiento o metodología empleada para su elaboración en forma detallada en su numeral 5, así como de los resultados en el numeral 6, cabe señalar que independientemente de la idoneidad y competencia de la mencionada compañía, tal como se ha señalado precedentemente en el punto 5 de dicho informe únicamente se hace referencia a la verificación de los reportes contables presentados por la propia recurrente a fin de contrastarlos con los porcentajes consolidados determinados también por aquella, sin que se determine si se realizaron pruebas adicionales a fin de acreditar las mermas contabilizadas, ni la existencia de documentación que evidencie tal verificación, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que en relación al Informe de , cabe anotar que si bien éste explica el motivo de la existencia de botellas rotas durante el proceso de envasado, tal informe es de carácter genérico, y no se refiere al proceso de producción de la recurrente (foja 4050 y 4051), y no se ajusta a lo previsto en las normas antes glosadas, por lo que sus argumentos no resultan atendibles a efectos de levantar la observación.

Que cabe indicar que la apelada se encuentra debidamente motivada, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente al respecto, habiendo sustentado el motivo por el que desconoce los informes presentados respecto a las mermas observadas.

Que estando a lo expuesto, corresponde confirmar el reparo y la apelada en dicho extremo.

## Gastos por maestría a favor de

Que conforme se aprecia del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° 152-003-0000366 (foja 6400), la Administración reparó el gasto por maestría a favor de , por la suma de S/. 22 374,00.

Que mediante el punto 2 del Anexo A del Requerimiento N° 1522070000863 (fojas 6142 y 6143), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la generalidad del gasto por concepto de "maestría brindada por la a favor del Sr. en virtud al principio de causalidad, con la finalidad de sustentar su deducibilidad.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente el 26 de diciembre de 2007 (fojas 5675 y 5676, presentó un escrito señalando que el gasto observado corresponde a un gasto de capacitación a favor de un ejecutivo de la empresa, consistente en una Maestría en Administración de Empresas brindada al Sr. , la cual le permitió adquirir conocimientos necesarios para que sea nombrado, el 1 de enero de 2003, como Gerente de Administración y Finanzas, lo cual se constata en su Acta de Directorio de 27 de enero de 2003.

Que asimismo, respecto a la generalidad del gasto, refiere que en el caso de gastos por capacitación, el concepto de generalidad no puede comprender a la totalidad de los trabajadores, si no por el contrario, a aquellos trabajadores que la compañía considere con potencial para asumir cargos más altos en la organización o emprender nuevas funciones o responsabilidades, por lo que en el ejercicio 2002 solo brindo la maestría antes indicada al referido trabajador.

Que en el Anexo N° Z adjunto al Resultado del Requerimiento N° 1522070000863 (fojas 6166 y 6167), la Administración dejó constancia que al hablar de generalidad del gasto, se debe entender que la capacitación otorgada por la recurrente debió efectuarse a todo el personal o en todo caso a todos los del



# Tribunal Fiscal

Nº 01089-5-2018

mismo nivel jerárquico a que pertenecía el Sr. \_\_\_\_\_, por lo que el gasto observado transgrede el principio de generalidad, configurándose un acto de liberalidad, por lo que procede a reparar el mismo, ascendente a S/. 22 374,36.

Que el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 054-99-EFF, 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, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que de acuerdo con la naturaleza del Impuesto a la Renta, que recoge en materia de gastos el principio de causalidad, todo ingreso debe estar relacionado con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta o el mantenimiento de su fuente productora, noción que debe analizarse en cada caso en particular, considerando además los criterios de razonabilidad y proporcionalidad y que las operaciones hayan sido efectivamente realizadas por el contribuyente.

Que el inciso II) del artículo 37º de la citada Ley, dispone que son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos; así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Que el inciso a) del artículo 34º de la precitada ley, señala que son rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto del trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales, precisándose que no se considerarán como tales las cantidades que percibe el servidor por asuntos del servicio en lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viaje, viáticos por gastos de alimentación y hospedaje, gastos de movilidad y otros gastos exigidos por la naturaleza de sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto.

Que por su parte, el numeral 3 del inciso c) del artículo 20º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, dispone con relación a la determinación de la renta bruta de quinta categoría prevista en el inciso a) del artículo 34º de la Ley antes citada, que no constituyen renta gravable de quinta categoría los gastos y contribuciones realizados por la empresa con carácter general a favor del personal y los gastos destinados a prestar asistencia de salud de los servidores, a que se refiere el inciso II) del artículo 37º de la Ley.

Que con relación al principio de causalidad antes mencionado, debe indicarse además que de acuerdo a la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02330-2-2005, los gastos deben ser normales para la actividad que genera la renta gravada y cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente y, generalidad para aquellos gastos que de darse en forma singular dentro de un grupo homogéneo, podrían significar actos de liberalidad del contribuyente, cuya deducción se encuentra expresamente prohibida en la referida ley.

Que respecto al criterio de razonabilidad, cabe señalar que según lo establecido en las Resoluciones Nº 09484-4-2007, 11211-1-2009, 18695-10-2011 y 07070-4-2013, tratándose de gastos educativos, éstos deben estar referidos a aquellos desembolsos que permitan efectuar de una manera adecuada la labor, como es el caso de cursos de capacitación y no a gastos de formación profesional o que otorguen un grado académico.

Que en el caso de autos se tiene que el gasto observado es el pago efectuado por la recurrente por concepto de una Maestría en Administración de Empresas, a favor del ejecutivo de su empresa,

11





# Tribunal Fiscal

Nº 01089-5-2018

Que conforme se ha indicado, tratándose de gastos educativos, de acuerdo con las normas vigentes para el ejercicio 2002, éstos deben estar referidos a aquellos desembolsos que permitan efectuar de una manera adecuada la labor, como es el caso de cursos de capacitación y no a gastos de formación profesional o que otorguen un grado académico, como es el caso del pago por una maestría, en tal sentido, el gasto observado no califica como educativo al no constituir por su naturaleza gasto de capacitación para el puesto sino gasto de formación profesional, que debió ser considerado dentro del cálculo de la base imponible del Impuesto a la Renta de quinta categoría del empleado de la recurrente, por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en dicho extremo.

Que cabe señalar que de acuerdo al referido principio de causalidad, en el caso de autos, sólo se puede deducir aquellos gastos que se vinculan a la generación de renta gravada y por ende, sólo se puede deducir aquellos gastos que coadyuven a un mejor desempeño, como serían los gastos de capacitación, mas no aquellos dirigidos a otorgar un grado académico, por lo que no corresponde amparar lo alegado por la recurrente en sentido contrario. Asimismo, los informes emitidos por la Administración al respecto no son vinculantes para este Tribunal.

## Resolución de Multa Nº 152-002-0000568

Que la Resolución de Multa Nº 152-002-0000568 (fojas 6403 y 6404), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

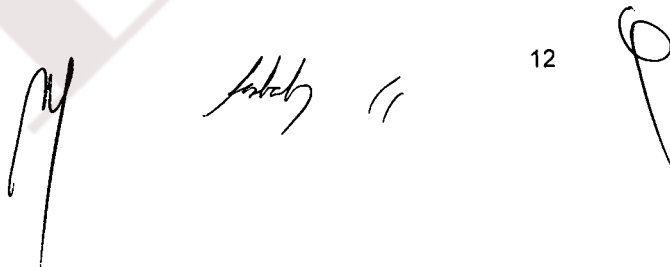
Que conforme con lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

Que el referido valor fue girado sobre la base de los reparos que dieron lugar a la Resolución de Determinación Nº 152-003-0000366, los mismos que en parte se encuentran arreglados a ley, y en otra se ha determinado que no han sido debidamente efectuados por la Administración, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento, y en consecuencia, considerar que la comisión de la infracción sancionada se ha producido, no obstante, deberá efectuarse la reliquidación correspondiente, teniendo en cuenta lo expuesto en la presente resolución.

Que con relación al argumento de la recurrente, referido a que la culpabilidad constituye un elemento que debe ser verificado al momento de determinarse la comisión de una infracción tributaria, cabe señalar que de conformidad con el artículo 165º del Código Tributario, las infracciones se determinan de manera objetiva, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente al respecto.

Que respecto de su alegato que no procede la capitalización de intereses por cuanto resulta inconstitucional de acuerdo con lo resuelto por el Tribunal Constitucional en el Expediente Nº 04082-2012-PA/TC, cabe señalar que respecto de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el citado expediente, no pueden considerarse sus fundamentos por cuanto ésta sólo se aplica al caso concreto, teniendo en consideración las circunstancias especiales que se presentaron, cuyos alcances se restringen únicamente a las partes, siendo además que dicha sentencia no constituye precedente vinculante.

Que respecto a la inaplicación del cobro de interés durante el exceso de tiempo incurrido por el Tribunal Fiscal en la resolución del proceso contencioso tributario, debe indicarse que el artículo 33º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, no contemplaba la suspensión del cómputo de intereses, la cual recién fue introducida al Código Tributario por el Decreto Legislativo Nº 981, publicado el 16 de marzo de 2007, el cual estableció que la aplicación de intereses moratorios se suspendería a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos por el artículo 142º del Código Tributario hasta la emisión de la resolución que culminara el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya





# Tribunal Fiscal

Nº 01089-5-2018

resuelto la reclamación fuera por causa imputable a esta. Dicha modificación indicó que durante el período de suspensión, la deuda sería actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor, así como precisó que la suspensión de intereses no era aplicable a la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal ni durante la tramitación de la demanda contencioso administrativa. Asimismo, es pertinente indicar que la Tercera Disposición Complementaria y Transitoria del referido decreto legislativo señaló que para las deudas tributarias que se encontraran en procedimientos de reclamación en trámite a la fecha de entrada en vigencia de dicha norma, la regla sobre inexigibilidad de intereses moratorios, sería aplicable si en el plazo de 9 meses contados desde la entrada en vigencia del referido decreto legislativo<sup>7</sup>, la Administración no resolvía las reclamaciones interpuestas.

Que el texto antes indicado fue recogido por el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, sin embargo, la Ley Nº 30230, publicada el 12 de julio de 2014, modificó dicho código introduciendo la suspensión del cómputo de intereses en la etapa de apelación. En efecto, conforme con dicha norma, la aplicación de intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos por los artículos 142°, 150° y 152° hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria o de apelación ante el Tribunal Fiscal siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación o apelación fuera por causa imputable a dichos órganos resolutores. Conforme con la Cuarta Disposición Complementaria y Transitoria de dicha ley, para las deudas tributarias que se encontraran en procedimientos de apelación en trámite a la fecha de entrada en vigencia de la norma, la regla sobre no exigibilidad de intereses moratorios sería aplicable si en el plazo de doce meses contados desde la entrada en vigencia de la ley, el Tribunal Fiscal no resolvía las apelaciones interpuestas, lo que implicó que para procedimientos de apelación en trámite, la citada regla empezó a ser aplicable el 13 de julio de 2015.

Que posteriormente, el anotado texto del artículo 33° del Código Tributario, fue modificado por el Decreto Legislativo Nº 1263, publicado el 10 de diciembre de 2016<sup>8</sup>, según el cual la aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en los artículos 142°, 150°, 152° y 156° hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria o de apelación ante el Tribunal Fiscal o la emisión de resolución de cumplimiento por la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación o apelación o emitido la resolución de cumplimiento fuera por causa imputable a dichos órganos resolutores.

Que en ese sentido la Administración deberá tener en cuenta lo dispuesto en las citadas normas, a efectos de efectuar el cobro de la deuda impugnada.

Que respecto a lo solicitado por la recurrente sobre que le reconozcan los saldos a favor y demás créditos y/o pérdidas de ejercicios anteriores aplicables al ejercicio 2002 provenientes de procedimientos contenciosos tributarios de ejercicios anteriores, cabe indicar que de la revisión de la Resolución de Determinación Nº 152-003-0000366 impugnada se verifica que se han determinado reparos a la base imponible del Impuesto a la Renta, no apreciándose que se hubieran determinado reparos por saldos a favor, créditos y/o pérdidas de ejercicios anteriores, siendo que por el contrario se verifica que el importe del crédito por impuesto a la renta de fuente extranjera, donaciones y pagos a cuenta mensuales determinados por la Administración coincide con los importes declarados por la propia recurrente (fojas 5789 a 5792), asimismo, del Sistema Informático del Tribunal Fiscal – SITFIS, no se verifican que existan procedimientos contenciosos tributarios de ejercicios anteriores al año 2002, resueltos o pendientes por resolver.

<sup>7</sup> La primera Disposición Complementaria Final señaló que el Decreto Legislativo Nº 981 entraría en vigencia el 1 de abril de 2007.

<sup>8</sup> El cual entró en vigencia el 11 de diciembre de 2016.



# Tribunal Fiscal

Nº 01089-5-2018

Que la diligencia de Informe oral se llevó a cabo con los representantes de ambas partes (foja 6747).

Con las vocales Márquez Pacheco y Barrantes Takata, e interviniendo como ponente la vocal Terry Ramos.

**RESUELVE:**

**REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° 1550140000553/SUNAT de 30 de junio de 2009, en el extremo referido a los reparos por gastos de honorarios profesionales no sustentados por la suma de S/. 12 028,00 y exceso de gastos de representación - visitas de fábrica, respecto de los Comprobantes de Pago N°


debiendo la Administración proceder a efectuar la reliquidación conforme con lo expuesto en la presente resolución en el caso de la Resolución de Determinación N°152-003-0000366 y la Resolución de Multa N° 152-002-0000568, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

  
MÁRQUEZ PACHECO  
VOCAL PRESIDENTE

  
BARRANTES TAKATA  
VOCAL

  
TERRY RAMOS  
VOCAL

  
Toledo Sagastegui  
Secretaria Relatora  
TR/TS/jcs.