



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

EXPEDIENTE Nº : 15916-2013
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 22 de febrero de 2017

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente Nº _____, contra la Resolución de Intendencia Nº 0150140010891 de 9 de agosto de 2013, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035898 a 012-003-0035910, giradas por los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos enero a diciembre de 2007 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2007; y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021511 a 012-002-0021524, emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas por el numeral 5 del artículo 177º y el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente alega la nulidad del procedimiento de fiscalización, por los siguientes motivos: i) Los requerimientos fueron cerrados en fechas distintas a las establecidas para tal efecto, lo que transgrede lo regulado por el artículo 8º del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización y los criterios contenidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 12431-9-2012, 159-9-2012, 6655-1-2011, 5715-5-2011, 12369-1-2010, 4542-5-2009, 2829-5-2009, 815-5-2009, 148-1-2004, 780-2-2006 y 7695-5-2005, y vulnera sus derechos y el principio de seguridad jurídica, pues no existe certeza de que la información y conclusiones que en estos documentos se consigna, fuera la que se puso a disposición en la fecha ordenada por la Administración, y ii) Se le requirió información y documentación a través de correos electrónicos y no mediante requerimientos, por lo que se ha transgredido lo dispuesto por los artículos 2º y 4º del indicado reglamento y sus derechos de defensa y al debido procedimiento.

Que en lo que corresponde al reparo a la pérdida derivada de operaciones con Instrumentos Financieros Derivados - IFDs, refiere que la Administración no ha tenido en cuenta el 100% de la documentación presentada durante la fiscalización, ni el informe técnico preparado por especialistas extranjeros sobre el Mercado de Derivados de Metales (London Metal Exchange – LME) y la operatividad de los brokers adscritos o registrados al mismo, cuyo contenido es parte de los fundamentos planteados por la recurrente, ni ha se ha pronunciado sobre el tema del “spread”, que contribuye a acreditar que los precios de sus IFDs corresponden a los precios del LME, por lo que la resolución apelada es nula. Solicita la aplicación del criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 05060-10-2011.

Que indica que la Administración ha basado todas sus conclusiones y observaciones en un solo ejemplo de liquidación, el que corresponde al Hedge Ticket #443/07, lo que no resulta correcto, pues no se puede generalizar el 100% de sus operaciones. Refiere que no se le puede solicitar que presente un documento específico, emitido por el LME, en donde se registren todos los precios fijos que se dieron en la fecha en la que se celebró cada uno de sus IFDs, dada la gran rapidez con la que varían estos. Indica que si se verifica que el precio fijo se encuentra dentro de los rangos fijados por los precios oficiales o promedios publicados, puede concluirse razonablemente, que el precio tomado fue un precio fijo que en algún momento determinado del día ofreció el mecanismo centralizado de negociación.

Que afirma que en su caso el riesgo se encuentra acreditado con la Política de Cobertura y el Análisis de Riesgo por Variación de Precios Internacionales de los Metales, documentos que no fueron analizados en la emisión de los valores impugnados, siendo además que el solo hecho de que todas sus operaciones de cobertura hayan tenido a concentrados de minerales como subyacentes ya es suficiente para demostrar que el riesgo cubierto fue ese mismo: la exposición a la volatilidad de precios. Invoca el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 18323-3-2012.

9 6 1



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

Que afirma que aún en el caso de que los IFDs no fueran catalogados como de cobertura, las pérdidas obtenidas de estas podían compensarse con la renta gravada de tercera categoría del mismo ejercicio, pues dicha compensación no estuvo prohibida en el ejercicio 2007, ya que la prohibición solo aplicaba para el caso del arrastre de la pérdida a ejercicios siguientes. Adiciona que para impedir la aplicación de pérdidas en el mismo ejercicio, tendría que haberse modificado el artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, tal y como se realizó para el ejercicio 2008, de lo contrario se afectaría el principio de legalidad.

Que señala que durante la fiscalización del ejercicio 2008, en la cual se entregó el mismo standard de documentación de soporte y dinámica de operaciones de cobertura, respecto de IFDs que tuvieron la misma dinámica que los realizados en el 2007, la Administración concluyó que los IFDs calificaban como de cobertura, a diferencia de la conclusión a la que arribó en la fiscalización del ejercicio 2007, lo que evidencia el cambio de criterio de la Administración. Agrega que si los IFDs celebrados en el 2008 hubieran carecido de la finalidad de cobertura, la Administración habría tenido que compensar la pérdida generada en el 2007 con las ganancias obtenidas en el 2008; asimismo, indica que en la fiscalización del ejercicio 2008 la Administración ha reconocido que los IFDs se liquidaron con el cierre de posiciones y no con la liquidación de efectivo.

Que en cuanto al reparo por IFDs liquidados con posterioridad a diciembre de 2007, sostiene que la resolución apelada es nula por falta de motivación. Indica que las operaciones objetadas devengaron en diciembre de 2007, en tanto en dicho momento se realizó el cierre de posiciones, lo que ocurre antes de la liquidación en efectivo que se da al mes siguiente. En relación con el reparo correspondiente a la operación del Hedge Ticket #443/07, alega que toda la documentación presentada acredita que el cierre de posiciones se realizó en octubre de 2007, respecto de la operación de venta de 25 lotes. En lo que corresponde al reparo por extorno de una provisión contable registrada en el ejercicio 2006, menciona que ha acreditado que esta reversión estaba relacionada con una provisión del ejercicio 2006 que fue materia de reparo por la Administración en dicho ejercicio, por lo que al tratarse de una provisión no debería tener efecto tributario, asimismo, tampoco su extorno.

Que en cuanto al reparo de la Cuenta 6680017 – Derivados relacionados a concentrados en tránsito, señala que en la mencionada cuenta se registraban los resultados de IFDs por concentrados en tránsito y el "fair value" de estos, siendo que los primeros están relacionados a IFDs devengados de acuerdo con lo establecido en el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta y el criterio del Informe N° 043-2010/SUNAT, y los segundos corresponden a provisiones de "fair value" registradas al amparo de la NIC 39 y que la propia Administración ha reconocido que no constituye un resultado gravable para efecto del Impuesto a la Renta.

Que en relación con el reparo por la deducción correspondiente a las coberturas en stock, señala que durante el ejercicio 2007, registraba el resultado de las operaciones de cobertura como parte del costo de los concentrados y desde ahí se afectaba el resultado del ejercicio vía costo de ventas, sin embargo, tomando en consideración el criterio del Informe N° 043-2010/SUNAT, con ocasión de la presentación de las declaraciones juradas rectificatorias, presentadas en el 2010, procedió a declarar estos resultados como parte de la renta neta imponible.

Que en cuanto al reparo de disminución de la cuenta de ingresos por reversión contable, indica que los valores impugnados son nulos, al carecer de motivación adecuada, dado que la Administración no señaló cuál era su postura respecto a considerar como resultados devengados a las provisiones contables por estimaciones. Agrega que si bien concuerda que las reversiones contables no debieron tener efecto tributario, no concuerda con el fundamento del reparo, pues ha presentado toda la documentación sustentatoria correspondiente, e invoca los criterios de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 991-3-98, 274-3-98, 1303-1-97, 640-3-98 y 1300-1-97.

Que en lo que corresponde al reparo de deducción por concepto de costos estimados, arguye que así como corresponde adicionar a la base imponible del Impuesto a la Renta las reversiones de los estimados de ventas del ejercicio 2006, también corresponde deducir las reversiones por estimado de costos del ejercicio 2006, siendo que cumplió con entregar los documentos que respaldan el cálculo de las provisiones y reversiones del estimado de costos del ejercicio 2006.

S y K 2



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

Que en relación con el reparo de ingresos no declarados por concepto de operaciones con IFDs, refiere que si bien acepta el reparo, pues considera que los ingresos debieron ser reconocidos sin considerar los gastos/pérdidas que le facturaba el broker en cada período mensual, está en desacuerdo con el período en el cual se ha considerado devengados los ingresos por IFDs. Sostiene que una vez que su broker confirma la operación, queda obligado frente a la recurrente a respetar la misma, por lo que a partir de dicho momento se entenderá cerrado el IFD (devengo), siendo que las operaciones se confirman dentro del mismo mes y las liquidaciones en efectivo se realizan en el mes siguiente.

Que en cuanto al reparo de deducción de ingresos por estimaciones contables, argumenta que los valores impugnados son nulos, dado que no existe una motivación adecuada. Afirma que la Administración imputa el ajuste por estimados de ventas del ejercicio 2007 únicamente al período diciembre, lo cual resulta incorrecto, siendo que si bien reconoce que las provisiones no deben tener efecto tributario, sí era necesario que la Administración revise el período en que se registraron las provisiones y sobre la base de ello realice los ajustes en los meses que correspondían y no asignar arbitrariamente el ajuste a un período en particular.

Que en lo que corresponde al reparo de los coeficientes aplicables para el cálculo de los pagos a cuenta de los períodos enero a diciembre de 2007, invoca la nulidad de los valores impugnados, al no existir una motivación adecuada, puesto que la Administración no ha indicado en función de qué documentos o información contable se fijaron los montos correspondientes a la diferencia de cambio en los ejercicios 2005 y 2006, vulnerándose así los derechos de defensa y del debido procedimiento, y los criterios de las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 14932-5-2011, 2288-4-2003, 512-3-2001, 21245-1-2011, 10813-3-2010, 12190-3-2009 y 10657-2-2008.

Que arguye que calculó los coeficientes considerando las ganancias por diferencias de cambio como parte de los ingresos netos anuales, por corresponder ello de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, a la postura establecida por el Tribunal Fiscal en cuanto a un concepto afín y debido a que el PDT 660 no permitía excluir las ganancias por diferencias de cambio del importe de los ingresos netos mensuales correspondiente al denominador del coeficiente. Invoca los criterios de las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 6281-4-2004, 4879-1-2004 y 18-3-2000.

Que refiere que es ilegal la modificación de los coeficientes de los pagos a cuenta del ejercicio 2007, pues las acotaciones de los ejercicios 2005 y 2006 han quedado sin efecto en virtud de lo dispuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 15083-8-2013 y las acotaciones del ejercicio 2007 no son eficaces al encontrarse válidamente impugnadas.

Que indica que la imputación de intereses por supuestas omisiones en los pagos a cuenta del ejercicio 2007, derivadas de acotaciones realizadas con posterioridad a su determinación, es ilegal pues atenta contra los alcances del artículo 34º del Código Tributario, de conformidad con el criterio consignado por la Corte Suprema de Lima en la Casación Nº 4392-2013-LIMA (precedente vinculante – artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo) y las Sentencias de Apelación Nº 4674-2010 y 5078-2011. Agrega que la jurisprudencia, la cual contiene a los precedentes vinculantes, es fuente de derecho.

Que en relación con las resoluciones de multa emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, señala que al encontrarse estos valores sustentados en los reparos antes mencionados, los que no se ajustan a ley, deben dejarse sin efecto. Indica que las multas relacionadas con los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, deben ser dejadas sin efecto, ya que en el caso de los pagos a cuenta, al tratarse de empréstitos forzosos y no obligaciones de pago de tributos, debido a que pueden ser restituidos, característica que es ajena a los elementos estructurales del tributo, no se cumple ninguno de los supuestos de la mencionada norma. Invoca el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 4184-2-2003.

Que en cuanto a la resolución de multa emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario, refiere que el 2 de julio de 2012 tenía que exhibir la documentación solicitada a través del Requerimiento Nº 0122120001283, sin embargo, el cierre del mencionado requerimiento se realizó el 24 de agosto de 2012, por lo que no se encuentra acreditada la comisión de la

S. J. R.



Tribunal Fiscal

N° 01558-8-2017

infracción imputada. Invoca los criterios de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 12431-9-2012, 159-9-2012, 6655-1-2011, 5715-5-2011, 12369-1-2010, 4542-5-2009, 2829-5-2009, 815-5-2009, 780-2-2006 y 7695-5-2005.

Que por su parte, la Administración, en relación con el reparo de pérdida derivada de operaciones con Instrumentos Financieros Derivados, refiere que la recurrente no ha presentado documentación que pruebe su dicho, basándose únicamente en las cuestiones teóricas vertidas en el informe técnico presentado por esta y que lo dispuesto por el inciso b) del numeral 14 de la Quincuagésimo Segunda Disposición Transitoria y Final de la Ley del Impuesto a la Renta no se refiere al London Metal Bulletin - LMB, siendo que los precios a los que se contrataron los IFDs no pudieron basarse en el LMB, tal y como lo ha reconocido la recurrente, no resultando válido pretender acreditar el precio del IFD con la tendencia del precio del mineral subyacente.

Que aduce que de acuerdo con lo dispuesto en el contrato marco, se advierte que el broker se encontraba facultado para decidir el precio al que se ejecutarían las órdenes remitidas por la recurrente, el cual podía diferir del publicado por LME, siendo que ello se corrobora con el hecho de que en varios Fax Hedge Request no se ha consignado el período de cotización, el precio base, el tipo de operación a realizarse o el mercado en el que debía realizarse la operación financiera.

Que sostiene que si bien la recurrente afirmó que su broker obtuvo los precios de cotización de las pantallas del LME, estas no son de conocimiento público, ni se encuentran publicadas en un medio impreso o electrónico. Argumenta que resulta imprescindible identificar la contraparte en la contratación de los IFDs para verificar el cumplimiento de lo dispuesto por el numeral 2 del inciso c) del artículo 5-A° de la Ley del Impuesto a la Renta. Afirma que la contraparte del cliente no siempre es el broker, siendo que en el caso analizado, el broker se encuentra en la categoría 2 de los miembros del LME, categoría que engloba a los brokers/dealers facultados a emitir contratos del LME y para comprar y vender metales en representación de sus clientes. Invoca el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 18323-3-2012.

Que alega que la Política de Cobertura y el Análisis de Riesgo por Variación de Precios Internacionales de los Metales describen en general el riesgo al que están expuestas todas las empresas dedicadas a la comercialización de concentrados de minerales y metales, sin identificar el riesgo de cada uno de los IFDs contratados, siendo que de la norma aplicable se desprende que el riesgo debe ser acreditado en cada uno de los IFDs celebrados. Refiere que en la mayoría de los casos las operaciones de compra ya tienen una operación de venta comprometida, con lo cual se hacía aún más importante la acreditación de la recurrente del requisito del riesgo. Invoca el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01796-1-2006.

Que indica que el artículo 50° de la Ley del Impuesto a la Renta contenía implícita la limitación para la deducción como gasto de las pérdidas provenientes de IFDs sin fines de cobertura, siendo que el último párrafo del inciso d) del artículo 44° de la mencionada ley, explicitó la obligación de efectuar una previa determinación de dicha pérdida neta dentro del ejercicio.

Que en cuanto al reparo por IFDs liquidados en diciembre de 2007, sostiene que de la documentación presentada por la recurrente no se puede determinar que efectivamente la operación de venta de IFD por 25 lotes, constituya el cierre de posición de la operación de compra de IFD por 180 lotes, siendo que si bien para que se configure el cierre de posiciones no es necesario que se señale en algún momento la glosa "cierre de posiciones", cierto es que la recurrente no puede pretender acreditar únicamente con su dicho que la operación de venta de IFD por 25 lotes constituye el cierre de posición, cuando dicha operación podría ser la cobertura de alguna de las operaciones de compra físicas efectuadas en el 2007 y no en el cierre de posición.

Que en relación con el reparo correspondiente a la operación del Hedge Ticket #443/07, argumenta que dado que la recurrente ha reconocido que dicho importe está relacionado a un ingreso gravable, no corresponde efectuar ninguna deducción vía papeles de trabajo. En lo que corresponde al reparo por extorno de una provisión contable registrada en el ejercicio 2006, afirma que la recurrente no ha acreditado que se haya efectuado un reparo por dicho monto en el ejercicio 2006, por lo que tampoco está acreditada la doble imposición invocada por la recurrente.

 4



Tribunal Fiscal

N° 01558-8-2017

Que en cuanto al reparo de la Cuenta 6680017 – Derivados relacionados a concentrados en tránsito, arguye que la recurrente no identificó las operaciones que se habrían devengado en dicho ejercicio, asimismo, tampoco presentó la documentación sustentatoria correspondiente. Agrega que en la Cuenta 6680017 se habrían registrado tanto estimaciones contables, como resultados de IFDs liquidados, por lo que era necesario que la recurrente identificara los IFDs relacionados con aquellos registros referidos a resultados de IFDs liquidados. Alega que le correspondía a la recurrente probar que en la Cuenta 6680017 se registraron resultados de IFDs liquidados en el ejercicio 2007, así como estimaciones y actualizaciones contables. Invoca el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2289-4-2003.

Que en relación con el reparo por la deducción correspondiente a las coberturas en stock, señala que los Asientos COS0082868, COS0082894, COS0082720 y COS0082874 no guardan ninguna relación con la información y documentación presentada y/o exhibida, ya que las facturas a las que alude la recurrente, fueron registradas en las Cuentas 3890045 y 4890045, no pudiéndose verificar cómo fueron imputadas o transferidas a la Cuenta 2090011, siendo que no se ha acreditado cómo es que las mencionadas facturas tendrían relación con los registros efectuados en la Cuenta 2090011 – Hedge Realizado Stock. Adiciona que tampoco se ha sustentado el devengo por cierre de posiciones, por lo que se considera que los resultados se devengaron en el ejercicio 2008, ya que el prom date de las facturas es del 3 de enero de 2008.

Que en cuanto al reparo de disminución de la cuenta de ingresos por reversión contable, indica que el reparo no se sustenta únicamente en la falta de documentación sustentatoria, sino en que dicha deducción de la cuenta de ingresos, al constituir reversiones efectuadas por concepto de estimados de venta 2006, debieron afectar en todo caso el ejercicio 2006. Invoca el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 991-3-98 y agrega que no solo con la liquidación final se devengan los ingresos, sino también con la liquidación provisional, por lo que mal se haría al considerar que la recurrente presentó toda la documentación sustentatoria cuando omitió presentar las liquidaciones provisionales.

Que en lo que corresponde al reparo de deducción por concepto de costos estimados, sostiene que era necesario que la recurrente acreditara que las reversiones contables se encontraban relacionadas con provisiones de estimado de costos del 2006, no obstante, se presentó únicamente documentación referida a operaciones de compra y el cálculo estimado de estas, lo que no permite establecer cómo a partir de ellas se provisionaron los costos estimados en el 2006, más aún si se sabe que las cuentas de Costo de Ventas agrupan todos los conceptos relacionados con el costo de los lotes (estimados o reales). Afirma que dado que el Asiento COS0064713, revertido en el año 2007, tiene como descripción costo de venta embarque y consigna el registro de diversas cuentas del costo de ventas, no es factible establecer vinculación alguna con la reversión efectuada.

Que en relación con el reparo de ingresos no declarados por concepto de operaciones con IFDs, argumenta que de la documentación presentada no se puede determinar que efectivamente hubiera ocurrido el cierre de posiciones, por lo que no se encuentra acreditado lo afirmado por la recurrente. En cuanto al reparo de deducción de ingresos por estimaciones contables, alega que la recurrente registró la provisión materia de análisis mediante el Asiento VTA0082143, correspondiente al período diciembre de 2007, lo cual se corrobora de la impresión presentada por la recurrente de dicho asiento, en la cual ella misma consignó en la columna denominada reparo con precio no determinado el importe de S/. 21 736 577,64.

Que en lo que corresponde al reparo de la modificación de los coeficientes aplicables para el cálculo de los pagos a cuenta de los períodos enero a diciembre de 2007, señala que si bien las diferencias de cambio constituyen resultados computables para la determinación de la renta neta, ello no convierte tales resultados en ingresos provenientes de la actividad de la empresa, por lo que no deben ser considerados para la determinación del coeficiente aplicable para el cálculo de los mencionados pagos a cuenta. Invoca los criterios contenidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01003-4-2008, 503-3-97, 2760-5-2006, 1003-4-2008, 2147-5-2010, 3975-8-2011 y 14231-8-2013 y en el Informe N° 045-2012-SUNAT/4B0000.

Que en relación con las resoluciones de multas emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, refiere que estas se sustentan en los reparos efectuados,

S 8 r



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

por lo que al encontrarse estos arreglados a ley se encuentra acreditada la comisión de la infracción, siendo que el cálculo de la sanción también se ajusta a ley.

Que en cuanto a la resolución de multa emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, aduce que si bien se prorrogó hasta el 2 de julio de 2012 el plazo para exhibir la documentación solicitada a través del Requerimiento N° 0122120001283 y el cierre del aludido requerimiento se produjo el 24 de agosto de 2012, ello no implica que no se haya acreditado que la recurrente incurrió en la infracción que se le imputa, puesto que esta no proporcionó la información solicitada al cierre del requerimiento.

Que de autos se tiene que mediante Carta N° 110011356070-01 SUNAT (foja 3918) y Requerimiento N° 0121110000403 (fojas 3636 y 3637), notificados el 26 de octubre de 2011 (foja 3638)¹, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, según Orden de Fiscalización N° 110011356070 (foja 3915).

Que como resultado de la aludida fiscalización se efectuaron los siguientes reparos que motivaron la emisión de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0035898 a 012-003-0035910 (fojas 5067 a 5155):

- ❖ Resoluciones de Determinación N° 012-003-0035898 a 012-003-0035909: Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los periodos enero a diciembre de 2007
 - i) Ingresos declarados en exceso (julio a octubre y diciembre de 2007)
 - ii) Disminución de la base imponible por concepto de ganancias por diferencia de cambio (enero a diciembre de 2007)
 - iii) Disminución de la cuenta de ingresos por reversión contable (enero a julio de 2007)
 - iv) Ingresos no declarados por concepto de operaciones con Instrumentos Financieros Derivados (febrero a diciembre de 2007)
 - v) Dedución de ingresos por estimaciones contables (diciembre de 2007)
 - vi) Modificación de los coeficientes aplicables para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta (enero a diciembre de 2007)
- ❖ Resolución de Determinación N° 012-003-0035910: Impuesto a la Renta del ejercicio 2007
 - i) Provisión de costos no sustentada
 - ii) Gastos de viajes y boletos aéreos al extranjero no acreditados
 - iii) Gastos diversos no deducibles
 - iv) Gasto de asesoría sin acreditación de la causalidad
 - v) Gasto de honorarios diversos no deducibles que no acredita la causalidad
 - vi) Gasto de ex patriados no deducible (impuestos asumidos y otros gastos)
 - vii) Depreciación de activos vinculados a rentas exoneradas – CAN
 - viii) Sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente

¹ Las diligencias de notificación se llevaron a cabo en el domicilio fiscal de la recurrente, vigente al 26 de octubre de 2011, ubicado en _____ según la información consignada en el reporte "Consulta RUC" (fojas 6439 y 6440), mediante acuse de recibo, dejándose constancia del nombre y firma de la persona que recibió los documentos, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.

El inciso a) del artículo 104° del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, disponía la notificación de los actos administrativos se podrá realizar 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 que el acuse de recibo deberá contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación.



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

- ix) Participaciones de utilidades devengadas y no pagadas antes del vencimiento de la declaración jurada
- x) Gasto de seguros provisionados en exceso
- xi) Gastos de ejercicios anteriores y otros gastos no deducibles
- xii) Prorrata por gastos comunes a rentas exoneradas – CAN
- xiii) Ingresos exonerados RFE – CAN indebidamente gravados por el contribuyente
- xiv) Suma no identificada rectificadora por la recurrente
- xv) Pérdida derivada de operaciones con Instrumentos Financieros Derivados
- xvi) Disminución de la cuenta de ingresos por reversión contable

Que asimismo, la recurrente cuestionó los siguientes aspectos: i) IFDs liquidados en diciembre de 2007, ii) Operación del Hedge Ticket #443/07, iii) Extorno de una provisión contable registrada en el ejercicio 2006, iv) Cuenta 6680017 – Derivados relacionados a concentrados en tránsito, v) Deducción correspondiente a las coberturas en stock, y vi) Deducción por concepto de costos estimados.

Que como consecuencia de los aludidos reparos, la Administración concluyó que la recurrente cometió la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, en relación con los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos enero a diciembre de 2007 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, motivo por el cual se giraron las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021511 y 012-002-0021513 a 012-002-0021524 (fojas 5156 a 5179, 5182 y 5183). Además, se aprecia que la Administración emitió la Resolución de Multa Nº 012-002-0021512 (fojas 5180 y 5181), al considerar que la recurrente cometió la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario.

Que de lo expuesto se advierte que la materia controvertida consiste en determinar que si las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035898 a 012-003-0035910 y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021511 a 012-002-0021524 han sido emitidas con arreglo a ley; no obstante, como cuestión previa, corresponde emitir pronunciamiento sobre las nulidades del procedimiento de fiscalización, invocadas por la recurrente.

Nulidad del procedimiento de fiscalización

Que conforme se ha indicado en los considerandos anteriores, la recurrente cuestiona el procedimiento de fiscalización iniciado mediante Carta Nº 110011356070-01 SUNAT y Requerimiento Nº 0121110000403, debido a que los cierres de los requerimientos emitidos en dicho procedimiento, se realizaron en fechas distintas a las programadas para la exhibición y/o presentación de la información y/o documentación requerida.

Que al respecto, corresponde indicar que el artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo Nº 085-2007-EF, dispone que el requerimiento es cerrado cuando el agente fiscalizador elabora el resultado del mismo, conforme con lo siguiente: a) Tratándose del primer requerimiento, el cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga, el cierre del requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo requerimiento; y, b) En los demás requerimientos, se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el requerimiento o, la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga; y, culminada la evaluación de los descargos del sujeto fiscalizado a las observaciones imputadas en el requerimiento. De no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo requerido en la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del requerimiento.

Que ahora bien, según se aprecia del expediente, el primer requerimiento emitido en el procedimiento de fiscalización materia de análisis fue el Requerimiento Nº 0121110000403 (fojas 3636 y 3637), a través del cual se solicitó la exhibición y/o presentación de diversa información y/o documentación, estableciéndose, inicialmente, que ello debía ser cumplido en el domicilio fiscal de la recurrente, el 12 de diciembre de 2011;

7



Tribunal Fiscal

N° 01558-8-2017

no obstante, debido a la solicitud de prórroga de la recurrente (fojas 3633 y 3634), el plazo fue extendido hasta el 16 de enero de 2012².

Que de la revisión del Resultado del Requerimiento N° 0121110000403 (fojas 3628 a 3631), se advierte que el mencionado requerimiento fue cerrado el 16 de enero de 2012, esto es, en la fecha otorgada para cumplir con la exhibición y/o presentación de lo requerido, por lo que se tiene que se ha cumplido con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización.

Que en cuanto al Requerimiento N° 0122120001906 (fojas 2587 a 2590) se advierte que a través de este la Administración solicitó la exhibición y/o presentación de información y/o documentación relacionada con los pagos a cuenta mensuales del ejercicio 2007 y la renta de fuente extranjera obtenida por la recurrente en el mencionado ejercicio, para el 24 de agosto de 2012, siendo que en el Resultado del Requerimiento N° 0122120001906 se dejó constancia de que la recurrente cumplió con lo requerido (fojas 2580 a 2586).

Que por tanto, si bien el aludido requerimiento fue cerrado el 9 de noviembre de 2012 (foja 2585), esto es, luego de la fecha establecida para cumplir con lo requerido (24 de agosto de 2012 – foja 2589), ello no transgrede lo dispuesto por el inciso b) del artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización en tanto la recurrente exhibió y/o presentó toda la información y/o documentación requerida, motivo por el cual la Administración se encontraba facultada a cerrar el requerimiento una vez finalizada la evaluación de lo presentado por la recurrente, tal y como lo dispone expresamente la indicada norma. En consecuencia, se tiene que en relación con el cierre del Requerimiento N° 0122120001906 se cumplió con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización.

Que corresponde señalar que las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 12431-9-2012, 159-9-2012, 6655-1-2011, 5715-5-2011, 12369-1-2010, 4542-5-2009, 2829-5-2009, 815-5-2009, 148-1-2004, 780-2-2006 y 7695-5-2005 no resultan aplicables al caso materia de análisis, dado que en estas se analizaron casos anteriores a la vigencia del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, o corresponden a casos en los que se analizó la validez de la imputación de infracciones, realizada por la Administración.

Que asimismo, cabe indicar que no se advierten las transgresiones invocadas por la recurrente, puesto que sí existe certeza sobre la información y/o documentación proporcionada, según se advierte a fojas 2540 a 2579. Además, se debe agregar que el inciso b) del artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización le ha otorgado la facultad a la Administración de cerrar el requerimiento una vez culminado el análisis de lo presentado por la recurrente, al no haber existido una presentación y/o exhibición parcial de lo requerido.

Que en lo que corresponde a los Requerimientos N° 0122120001283, 0122120001376, 0122120001847, 0122120001942, 0122120002775 y 0122120002776 (fojas 1035 a 1039, 1440 a 1446, 2450 a 2538, 2853 a 2862, 2946 a 2948 y 3602 a 3610) se aprecia que en estos se requirió la exhibición y/o presentación de diversa información y/o documentación, siendo que las fechas establecidas para ello, considerando las prórrogas solicitadas³, fueron el 2 y 16 de julio, 20 de agosto, 29 de octubre, 19 y 15 de noviembre de 2012, respectivamente (fojas 1038, 1436, 2444, 2861, 2945 y 3598).

Que según se advierte de lo señalado por la Administración en los Resultados de los Requerimientos N° 0122120001283, 0122120001376, 0122120001847, 0122120001942, 0122120002775 y 0122120002776 (fojas 1030 a 1034, 1426 a 1428, 2400, 2441, 2442, 2851, 2929, 3586 y 3592), la recurrente no presentó toda la documentación requerida, por lo que de conformidad con lo regulado por el inciso b) del artículo 8°

² La prórroga del plazo para cumplir con lo solicitado a través del Requerimiento N° 0121110000403, fue comunicada mediante la Carta N° 393-2011/SUNAT/2H2200 (foja 3632), la que fue notificada el 10 de noviembre de 2011, en el domicilio fiscal de la recurrente, vigente a dicha fecha, según la información consignada en el reporte "Consulta RUC" (fojas 6439 y 6440), mediante acuse de recibo, dejándose constancia del nombre y firma de la persona que recibió el documento, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario.

³ A raíz de las solicitudes de prórroga presentadas por la recurrente (fojas 1437, 1438, 2445, 2942, 2943, 3599 y 3600) la Administración extendió la fecha para cumplir con lo solicitado a través de los Requerimientos N° 0122120001283, 0122120001376, 0122120001942 y 0122120002775, mediante las Cartas N° 309-2012/SUNAT/2H2200, 319-2012/SUNAT/2H2200, 467-2012/SUNAT/2H2200 y 627-2012/SUNAT/2H2200 (fojas 1436, 2444, 2945 y 3598).



Tribunal Fiscal

N° 01558-8-2017

del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, el cierre de los requerimientos debía haberse efectuado en la fecha otorgada para cumplir con la exhibición y/o presentación de lo requerido.

Que no obstante, según se advierte de lo indicado por la Administración a fojas 1033, 1434, 2442, 2851, 2930 y 3596, el cierre de los Requerimientos N° 0122120001283, 0122120001376, 0122120001847, 0122120001942, 0122120002775 y 0122120002776 se realizó el 24 de agosto (Requerimiento N° 0122120001283), 9 de noviembre (Requerimientos N° 0122120001376 y 0122120001847), 5 de diciembre (Requerimientos N° 0122120001942 y 0122120002775) y 19 de noviembre de 2012 (Requerimiento N° 0122120002776), respectivamente, esto es, luego de las fechas otorgadas para cumplir con lo requerido.

Que en tal sentido, dado que en el caso de los cierres de los Requerimientos N° 0122120001283, 0122120001376, 0122120001847, 0122120001942, 0122120002775 y 0122120002776 no se ha seguido lo establecido en el inciso b) del artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, en aplicación de lo regulado por el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario⁴, corresponde declarar la nulidad de los Resultados de los Requerimientos N° 0122120001283, 0122120001376, 0122120001847, 0122120001942, 0122120002775 y 0122120002776.

Que de acuerdo con lo señalado en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, según el cual la nulidad de un acto implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados a él, también corresponde declarar la nulidad del Requerimiento N° 0122120003133, emitido al amparo de lo regulado por el artículo 75° del Código Tributario⁵, y de su resultado, en los extremos en los que se sustentan en los Resultados de los Requerimientos N° 0122120001283, 0122120001376, 0122120001847, 0122120001942, 0122120002775 y 0122120002776.

Resolución de Determinación N° 012-003-0035910

Que dicha resolución de determinación ha sido girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 y contiene los reparos detallados en los considerandos anteriores, los que se sustentan en los resultados de requerimientos declarados nulos en los considerandos anteriores, por lo que de acuerdo con lo señalado en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde declarar la nulidad de la Resolución de Determinación N° 012-003-0035910 en dichos extremos y como consecuencia de ello la nulidad de la resolución apelada en los mencionados aspectos.

Que en lo que corresponde a los aspectos planteados como materia controvertida por la recurrente (IFDs liquidados en diciembre de 2007, Operación del Hedge Ticket #443/07, Exorno de una provisión contable registrada en el ejercicio 2006, Cuenta 6680017 – Derivados relacionados a concentrados en tránsito, Deducción correspondiente a las coberturas en stock y Deducción por concepto de costos estimados), corresponde indicar que estos también se sustentan en los resultados de requerimientos declarados nulos en los considerandos anteriores, por lo que en aplicación de la norma invocada en el considerando anterior, también corresponde declarar la nulidad de la Resolución de Determinación N° 012-003-0035910 y de la resolución apelada en los mencionados extremos.

Que en estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos por la recurrente a fin de cuestionar la validez de la Resolución de Determinación N° 012-003-0035910.

Resoluciones de Determinación N° 012-003-0035898 a 012-003-0035909

Que dichas resoluciones de determinación han sido giradas por los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2007, y contienen los reparos detallados en los considerandos anteriores.

⁴ Dicha norma dispone que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

⁵ El mencionado artículo indica que previamente a la emisión de las resoluciones de determinación y multa, 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.



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

1. Reparos del i) al v)

Que en lo que corresponde a los reparos correspondientes a ingresos declarados en exceso, disminución de la base imponible por concepto de ganancias por diferencia de cambio, disminución de la cuenta de ingresos por reversión contable, ingresos no declarados por concepto de operaciones con Instrumentos Financieros Derivados y deducción de ingresos por estimaciones contables, cabe indicar que estos se sustentan en los resultados de los requerimientos declarados nulos en los considerandos anteriores, por lo que de acuerdo con lo señalado en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde declarar la nulidad de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035898 a 012-003-0035909 y de la resolución apelada en dichos extremos. Estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos por la recurrente a fin de cuestionar la validez de los mencionados reparos.

2. Modificación de los coeficientes aplicables para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta

Que el inciso a) del artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 1120, establecía que los contribuyentes que obtuvieran rentas de tercera categoría abonarían con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les correspondiera por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarían fijando la cuota sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio. Agregaba que respecto de los períodos de enero y febrero se fijarían utilizando el coeficiente determinado en base al impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior, siendo que en caso de no existir impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior se aplicaría el método previsto en el inciso b) de dicho artículo.

Que el citado artículo 85° de la mencionada ley señalaba que se consideraban ingresos netos el total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondieran a la costumbre de la plaza, e impuesto calculado al importe determinado aplicando la tasa a que se refiere el primer párrafo del artículo 55° de dicha ley.

Que por otro lado, el artículo 34° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 969, anotaba que el interés moratorio correspondiente a los anticipos y pagos a cuenta no pagados oportunamente, se aplicará hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal, y a partir de ese momento, los intereses devengados constituirán la nueva base para el cálculo del interés moratorio.

Que ahora bien, de la revisión del punto 5 del Anexo Nº 4 de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035898 a 012-003-0035909 (fojas 5128 a 5132) se advierte que la Administración sostiene que para determinar el coeficiente aplicable para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta no se deben considerar en los ingresos netos los importes correspondientes a las ganancias derivadas de la diferencia de cambio, mientras que la posición de la recurrente es que dichos importes si deben ser considerados en la mencionada determinación.

Que al respecto, cabe indicar que mediante la Resolución Nº 11116-4-2015, publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 4 de diciembre de 2015, se ha adoptado el siguiente criterio de observancia obligatoria: *"Las ganancias derivadas de la diferencia de cambio, deben ser consideradas en el divisor o denominador a efecto de calcular el coeficiente aplicable para la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, a que se refiere el inciso a) del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta."*

Que en consecuencia, se tiene que la posición de la Administración no se ajusta al citado criterio, siendo que en base a este era correcto el proceder de la recurrente en cuanto a considerar las ganancias derivadas de la diferencia de cambio en los ingresos netos para efecto de la determinación del coeficiente aplicable a los pagos a cuenta acotados, por lo que corresponde levantar tal reparo, debiéndose revocar la



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035898 a 012-003-0035909 en este punto.

Que por otro lado, de la revisión del Anexo Nº 2 de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035898 a 012-003-0035909 (foja 5140) se tiene que la Administración ha considerado adicionalmente en la determinación de los coeficientes aplicables para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos enero a diciembre de 2007, las determinaciones efectuadas por la Administración del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2005 y 2006 y de los ingresos netos de dichos ejercicios, contenidas en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0013462 y 012-003-0025794 (fojas 6576 y 6577).

Que sobre el particular, corresponde indicar que la recurrente interpuso recurso de reclamación contra la Resolución de Determinación Nº 012-003-0025794, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2006, siendo que través de la Resolución de Intendencia Nº 0150140010101 (reverso foja 6607) la Administración declaró nulo dicho valor.

Que en ese sentido y considerando que la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos marzo a diciembre de 2007 se sustenta adicionalmente en la determinación contenida en la Resolución de Determinación Nº 012-003-0025794, de acuerdo con lo señalado en el numeral 13.1 del artículo 13º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde declarar la nulidad de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035900 a 012-003-0035909, emitidas por los mencionados pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, en este extremo, y como consecuencia de ello la nulidad de la resolución apelada en el mencionado aspecto.

Que en cuanto a la Resolución de Determinación Nº 012-003-0013462, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, cabe indicar que la recurrente interpuso recurso de reclamación contra dicho valor y luego interpuso apelación contra la ficta denegatoria del mencionado recurso, la que fue resuelta por este Tribunal, a través de la Resolución Nº 15083-8-2013 (fojas 6578 a 6590), declarándose fundada la apelación interpuesta e indicándose, en relación con el mencionado valor, que la Administración debía reliquidar la deuda contenida en este, considerando para ello los criterios esgrimidos en dicha resolución (reverso foja 6580).

Que en tal sentido, la determinación acotada de los pagos a cuenta de los períodos enero y febrero de 2007, se encuentra directamente relacionada con el procedimiento contencioso tributario seguido respecto de la Resolución de Determinación Nº 012-003-0013462, ya que su resultado tendría implicancia en aquella, por lo que corresponde que la Administración esté a lo que resulte en forma definitiva respecto del indicado mandato de este Tribunal, y emita un nuevo pronunciamiento respecto a la procedencia o no de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035898 y 012-003-0035899; en tal sentido, procede revocar la apelada en este extremo, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto.

Que cabe indicar que, contrariamente a lo afirmado por la recurrente, mediante la Resolución Nº 15083-8-2013 se ha ordenado que se reliquide la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 y no se ha emitido pronunciamiento sobre el Impuesto a la Renta del ejercicio 2006. Asimismo, corresponde añadir que de conformidad con los artículos 9º y 192º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda, y tendrá carácter ejecutorio, salvo disposición legal expresa en contrario, mandato judicial o que esté sujeto a condición o plazo conforme a ley. En tal sentido, en tanto un acto administrativo no sea dejado sin efecto por este Tribunal o por la autoridad jurisdiccional, puede servir de sustento a la Administración para emitir pronunciamiento sobre otros asuntos vinculados con dicho acto, lo que no vulnera el derecho de defensa ni el debido procedimiento puesto que deberá estarse al resultado definitivo del procedimiento contencioso tributario iniciado⁶.

Que asimismo, cabe mencionar que el fallo en este último extremo no implica un pronunciamiento sobre el fondo del asunto, es decir, sobre la procedencia o no de los mencionados valores, dado que, como se

⁶ Criterio similar al establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 1246-3-2011 y 2712-3-2011, entre otras.



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

glosó previamente, tal procedencia estaría relacionada con lo que se resulte finalmente con motivo del aludido procedimiento contencioso tributario.

Que por otro lado, se tiene que la recurrente solicita la aplicación del criterio contenido en la Sentencia de Casación N° 4392-2013-LIMA, la cual se refiere al supuesto en el cual, se varió el coeficiente empleado en la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, como consecuencia de una declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta de un ejercicio anterior al del cálculo de los indicados pagos a cuenta, lo que generó un monto mayor de las cuotas de dichos pagos a cuenta, señalándose que no corresponde que se apliquen intereses moratorios por la diferencia entre lo abonado y lo que correspondía abonar por efecto de la mencionada declaración jurada rectificatoria, situación que no se presenta en el caso de autos, de acuerdo con los hechos expuestos precedentemente, por lo que dicha sentencia no resulta aplicable al caso de autos.

Que sin perjuicio de ello, es menester señalar que la sentencia de casación en mención tampoco resulta aplicable al caso de autos, toda vez que esta no tiene carácter vinculante para este Tribunal, al no ser dependiente del Poder Judicial, sin perjuicio de que en casos concretos se debe dar cumplimiento a lo dispuesto por dicho poder del Estado según lo señalado por el artículo 4° de la Ley Orgánica del Poder Judicial. En el mismo sentido tampoco resultan aplicables al caso de autos los pronunciamientos contenidos en las Sentencias de Apelación N° 4674-2010 y 5078-2011, invocados por la recurrente.

Que en estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos por la recurrente a fin de cuestionar la validez de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0035898 a 012-003-0035909.

Resoluciones de Multa N° 012-002-0021511 y 012-002-0021513 a 012-002-0021524

Que según el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, constituía infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les 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 conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, modificada por Decreto Legislativo N° 953, aplicable a las personas y entidades generadores de renta de tercera categoría, la citada infracción se encontraba sancionada con una multa equivalente 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haberse obtenido la devolución.

Que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del anotado código, modificada por Decreto Legislativo N° 981, las citadas infracciones se encontraban sancionadas con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haberse obtenido la devolución.

Que de la revisión de las Resoluciones de Multa N° 012-002-0021511 y 012-002-0021513 a 012-002-0021524 (fojas 5156 a 5179, 5182 y 5183) se advierte que estas han sido giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, con relación a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los periodos enero a diciembre de 2007 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, sustentándose en las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0035898 a 012-003-0035910, emitidas por los mismos conceptos.

Que dado que en la presente resolución se ha declarado la nulidad de las mencionadas resoluciones de determinación en cuanto a los reparos antes mencionados, por los aspectos expuestos en los considerandos anteriores, en congruencia con ello y de conformidad con lo regulado por el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde declarar la nulidad de la



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

Resolución de Multa Nº 012-002-0021511, así como de las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021513 a 012-002-0021524 en tales extremos, y como consecuencia de ello la nulidad de la resolución apelada en dichos puntos.

Que asimismo, deben dejarse sin efecto las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021513 a 012-002-0021524, vinculadas con la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2007, en el extremo vinculado al reparo relativo a la inclusión de las ganancias derivadas de la diferencia de cambio en los ingresos netos para efecto de la determinación del coeficiente aplicable a los pagos a cuenta acotados, debiéndose revocar la apelada en este extremo; así como procede igualmente que se revoque en relación con el extremo de las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021513 y 012-002-0021514, vinculadas con la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2007, relativo al reparo al cálculo del coeficiente aplicable para el cálculo de dichos pagos a cuenta sustentado en la determinación contenida en la Resolución de Determinación Nº 012-003-0013462, a fin que la Administración emita un nuevo pronunciamiento respecto a la procedencia de dichas sanciones y su cuantía considerando lo que se establezca sobre el particular, según lo expuesto precedentemente.

Resolución de Multa Nº 012-002-0021512

Que de la revisión de la Resolución de Multa Nº 012-002-0021512 (fojas 5180 y 5181) se aprecia que ha sido emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario, sustentándose en los Resultados de los Requerimientos Nº 0122120001283 y 0122120001942.

Que el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario disponía que constituía infracción no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.

Que dado que la mencionada resolución de multa se sustenta en resultados de requerimientos que han sido declarados nulos a través de la presente resolución, en aplicación de lo señalado en el numeral 13.1 del artículo 13º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, también corresponde declarar la nulidad de la Resolución de Multa Nº 012-002-0021512 y de la apelada en dicho extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos en relación con las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021511 a 012-002-0021524.

Que finalmente, corresponde señalar que el informe oral solicitado por la recurrente, se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral Nº 0109-2017- EF/TF (foja 6441).

Con los vocales Huertas Lizarzaburu y Falconí Sinche e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

RESUELVE:

1. Declarar la **NULIDAD** de los Resultados de los Requerimientos Nº 0122120001283, 0122120001376, 0122120001847, 0122120001942, 0122120002775, 0122120002776 y 0122120003133, este último en los extremos en los que se sustentan en los resultados de los requerimientos antes mencionados.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 0150140010891 de 9 de agosto de 2013, en el extremo correspondiente a los reparos relativos a la inclusión de las ganancias derivadas de la diferencia de cambio en los ingresos netos para efecto de la determinación del coeficiente aplicable a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2007 y al cálculo del coeficiente aplicable para la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2007 sustentado en la determinación contenida en la Resolución de Determinación Nº 012-003-0013462, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto por la presente resolución, **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035898 a 012-003-0035909 y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021513 a 012-002-0021524 en cuanto al primer reparo mencionado, y declarar la

3 8 ✓



Tribunal Fiscal

Nº 01558-8-2017

NULIDAD de la mencionada resolución de intendencia en los demás reparos a la base imponible y al cálculo del coeficiente sobre la base de la determinación efectuada en la Resolución de Determinación Nº 012-003-0025794, contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0035898 a 012-003-0035909, así como de dichos valores y de las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021513 a 012-002-0021524 en tales extremos.

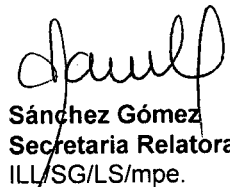
3. Declarar la **NULIDAD** de la Resolución de Intendencia Nº 0150140010891, en el extremo referido a la Resolución de Determinación Nº 012-003-0035910 y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0021511 y 012-002-0021512, y de dichos valores.

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONI SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
ILL/SG/LS/mpe.