

Tribunal Fiscal N.º 04541-3-2020**Expediente N.º:** 9421-2019**Interesado:****Asunto:** Impuesto a la Rentas y multas**Procedencia:** Lima**Fecha:** Lima, 4 de setiembre del 2020

Vista la apelación interpuesta por (...) con Registro Único de Contribuyente (RUC) N.º (...) contra la Resolución de Intendencia N.º (...) de 28 de junio del 2019, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - Sunat, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N.º (...), giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre del 2015 y la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de enero y febrero del 2015; y las Resoluciones de Multa N.º (...) emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Considerando:

Que la recurrente sostiene en cuanto al reparo por gastos de fletes no fehacientes, que la Administración no ha realizado todas las acciones pertinentes a fin de acreditar que las operaciones observadas son reales, como son los cruces de información, por lo que se ha vulnerado los principios del debido procedimiento, presunción de veracidad, verdad material e impulso de oficio, lo cual vicia de nulidad las resoluciones emitidas. Invoca las Resoluciones N.º 06368-1-2003 y 03708-1-2004, la Sentencia de Casación N.º (...) y el Recurso de Nulidad N.º (...) de la Sala Penal Permanente de la Corte Suprema de Justicia.

Que señala que al presentar el contrato de servicios, los comprobantes de pago, las guías de remisión y los reportes de control de viajes, ha cumplido con la presentación de elementos mínimos de prueba que acreditan la realidad de sus operaciones. Asimismo, manifiesta que ha exhibido comprobantes de bancos, constancias de depósitos y estados de cuenta que acreditan el pago del servicio; e invoca las Resoluciones N.º 00120-5-2002, 06276-4-2002 y 03708-1-2004.

Que precisa que la acreditación del gasto se sustenta con el contrato firmado en donde se plasman las condiciones y necesidad de recurrir al servicio de transporte materia de reparo, así como las condiciones de facturación y pago.

Que sobre el reparo por provisión en exceso de depreciación de activos fijos, la recurrente indica que en los ejercicios 2012, 2013 y 2014 registró en sus libros contables la depreciación en base a las tasas permitidas tributariamente (20% para unidades), luego, en el mismo periodo, registró asientos contables por la adopción de las IFRS (normas internacionales), quedando disminuida la depreciación en los libros contables, es decir, contablemente registró un monto menor y dedujo la diferencia por aplicación de las tasas tributarias vía declaración jurada anual, lo que no fue aceptado por la Administración, al considerar que solo se podía deducir la depreciación registrada

contablemente, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, y en ese sentido, al haber registrado dichas diferencias en el ejercicio 2015, correspondía que sean deducidas en dicho periodo.

Que manifiesta que la Administración también observó la depreciación por maquinarias que provienen de los años 1987 a 2006, sin tener en cuenta que a partir del año 2000, la tasa de depreciación es una tasa máxima, por lo que considera que sí se puede depreciar bienes con fecha de adquisición del año 2000 en adelante; precisa que las referidas maquinarias provienen de una fusión ocurrida en el año 2006, por lo que procedió a registrar como activo y depreciar a partir de dicho año tales activos, asumiendo como costo sujeto de depreciación el saldo neto adquirido a la empresa absorbida.

Que sobre el reparo por el concepto de gasto por depreciación de activos fijos que corresponden a la producción del ejercicio, la recurrente sostiene que dicho gasto corresponde a gastos administrativos y no de producción.

Que señala que la documentación presentada como liquidaciones de compra, partes de ingresos y salidas de materia prima, fotografía y otros, acredita que los locales ubicados en (...) son puntos transitorios de acopio de materia prima declarados a la Sunat, mas no de producción, toda vez que el proceso productivo recién empieza en las plantas de procesamiento ubicadas en Chiclayo y Callao.

Que respecto al arrastre del saldo a favor, señala que en la medida que las resoluciones de determinación emitidas en los procedimientos de fiscalización del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2012, 2013 y 2014, fueron impugnadas, estas no tienen la calidad de cosa juzgada.

Que sostiene que a pesar que la Administración observó la suspensión de los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio del 2015, no ha efectuado el cálculo de los intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en la Sentencia de Casación N.º (...), ni tampoco las multas correspondientes a la omisión de los referidos pagos a cuenta.

Que sobre la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta por gastos que implican disposición indirecta de renta, la recurrente manifiesta que en aplicación los argumentos expuestos, deben levantarse los reparos vinculados a la determinación de la referida tasa adicional.

Que manifiesta que al momento de resolver, la Administración no ha tomado en cuenta que ella mismo comprobó los vehículos y choferes de la empresa que realizaron efectivamente el servicio y que, si bien se encontraron inconsistencias en los datos consignados en las guías de remisión, ello escapa a su control y responsabilidad e invoca la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 00281-4-2016.

Que la Administración señala con relación al reparo por gastos de fletes no fehacientes, que de la documentación presentada por la recurrente en la etapa de fiscalización, así como en la instancia de reclamación, no es posible verificar que se haya prestado el servicio de eliminación y transporte de desechos e impurezas de la línea de producción de café en cáscara, por cuanto no se identifican los viajes y toneladas de desechos que habrían sido retirados de la planta de producción o centros de acopio, no consta un

control de ingreso y salida de las unidades de transporte ni documento alguno que acredite la capacidad de la unidad que realizó el traslado.

Que respecto al reparo por provisión en exceso de depreciación de activos fijos, señala que teniendo en cuenta la información presentada por la recurrente en el ejercicio 2015, los bienes de activo fijo adquiridos en los ejercicios 1987 a 2004, tenían una antigüedad que sobrepasaba el límite de años para efectos de calcular la depreciación, por lo que debió ser adicionada para la determinación del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio.

Que sobre la depreciación de maquinarias y equipo con fecha de uso en el 2015, manifiesta que de acuerdo con el inciso c) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, correspondía que se deprecien los bienes materia de reparo teniendo en cuenta el mes en que se inició su uso, por lo que considera que al haberse verificado que la recurrente depreció los referidos bienes por un periodo superior, la acotación resultaba correcta.

Que en cuanto al reparo por depreciación de activos fijos que corresponde a producción del ejercicio, refiere que si bien la recurrente indica que registró dentro del costo de producción los importes de S/ 29 868,28 y S/ 52 585,27, correspondientes a la depreciación de las Plantas de Callo y Chiclayo, no ha presentado documentación que sustente su afirmación.

Que respecto a la depreciación de los almacenes de acopio de café, menciona que al tratarse de activos que forman parte del proceso productivo, como un costo indirecto, su depreciación debe afectar al costo de producción de las existencias como un elemento de esta, y que la recurrente no ha acreditado su afirmación en el sentido que dicha depreciación corresponda a un gasto administrativo, al ser puntos transitorios de acopio de materia prima.

Que señala que de acuerdo con la regla general recogida en nuestro ordenamiento jurídico y el carácter de ejecutoriedad, la interposición de un recurso de apelación no impide que la Administración determine y reliquide la deuda tributaria del Impuesto a la Renta, por lo que en tanto la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 contenida en la Resolución de Intendencia N.º (...) no sea dejada sin efecto por el Tribunal Fiscal o autoridad jurisdiccional, puede servir de sustento para la determinación del saldo a favor del ejercicio anterior, toda vez que ha surtido efecto en el ámbito de las obligaciones tributarias, es decir, es un acto válido y eficaz que tiene incidencia en la determinación de los pagos a cuenta y del impuesto anual efectuada por la Administración.

Que en relación con los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de enero a marzo del 2015, anota que al coincidir lo determinado por la Administración con lo declarado por la recurrente, no existe controversia por dichos periodos. Asimismo, señala que la suspensión de los pagos a cuenta de los meses agosto a diciembre del 2015 fue aceptada por la Administración, por lo que tampoco existe controversia en dichos periodos.

Que sobre el mes de abril del 2015 menciona que si bien lo determinado en el procedimiento de fiscalización, como lo declarado por la recurrente coinciden en la

aplicación de la tasa y la base imponible de los ingresos, la omisión referencial se debe a que no se mantenía saldo a favor del ejercicio anterior que pudiese ser aplicado.

Que manifiesta que al no haber cumplido la recurrente con los requisitos para la suspensión de los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio del 2015, no correspondía tal suspensión por dicho periodo.

Que de autos se tiene que mediante Carta N.º (...) y Requerimiento N.º (...) (folios 396, 397 y 403), la Administración realizó un procedimiento de fiscalización

definitiva a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, para lo cual solicitó la exhibición y/o presentación de diversa documentación contable y tributaria.

Que como resultado de dicha fiscalización, la Administración efectuó reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, por: i) Provisión en exceso de depreciación de activos fijos, ii) Gastos por depreciación que corresponde a la producción del ejercicio y iii) Gastos de fletes no fehacientes. Asimismo, determinó pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre 2015, aplicó la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta y detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario: en consecuencia, emitió las Resoluciones de Determinación N.º (...) y las Resoluciones de Multa N.º (...) (folios 572 a 600), materia de impugnación.

Que de lo expuesto se tiene que la materia controvertida consiste en determinar si las citadas resoluciones de determinación y de multa se encuentran arregladas a ley.

Resolución de Determinación N.º (...)

Que mediante la citada resolución (folios 590 a 594), la Administración efectuó reparos por los conceptos de gastos de fletes no fehacientes, provisión en exceso de depreciación de activos fijos y gastos por depreciación de activos fijos que corresponden a la producción del ejercicio, por un total de S/ 849 419,00.

Gastos de fletes no fehacientes

Que del Anexo N.º 2 a la Resolución de Determinación N.º (...), emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 (folio 594), se aprecia que la Administración reparó el gasto por fletes no fehacientes, por la suma de S/ 347 436,00, sobre la base de lo consignado en los Resultados de los Requerimientos N.º (...) y en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el Punto 3 del Requerimiento N.º (...) (folios 342 a 345/reverso), la Administración indicó que mediante el Punto 5 del Requerimiento N.º (...), solicitó a la recurrente que sustentara las provisiones efectuadas en la Cuenta (...) - Fletes terceros, siendo que la recurrente presentó comprobantes de pago, guías de remisión, asientos contables, transferencias bancarias, contrato, reporte denominado "Tarjeta de control de vehículos de eliminación de desechos e impurezas" y constancia de detracción.

Que menciona que del análisis de la citada documentación, observó que las Facturas N.º (...) emitidas en enero y febrero del 2015 por el proveedor (...) por el concepto de servicio de transporte de desechos e impurezas de tolvas de almacenamiento, descascaradoras y limpiadoras de café en grano de planta de producción, eliminación de desechos de café en grano y transporte de impurezas de centro de acopio, por los importes de S/ 160 952,20 y S/ 186 484,21, respectivamente, no señalan la cantidad de

toneladas eliminadas por desechos trasladados, la cantidad de viajes realizados, el costo unitario de las cantidades trasladadas, ni hacen referencia a las guías de remisión emitidas con la finalidad de brindar dichos servicios.

Que asimismo, indicó que la recurrente no presentó los documentos que certifiquen las cantidades de toneladas eliminadas de las plantas, así como tampoco los documentos que identifiquen el ingreso y salida de las unidades de transporte de las referidas plantas, precisando que si bien presentó guías de remisión - transportista, en ellas no se detallan la cantidad y el peso total expresado en toneladas de los desechos transportados ni hay un visto bueno y conformidad del servicio prestado por parte del cliente ni del proveedor que, de acuerdo con el contrato, se encargaba de la supervisión y control del servicio de transporte.

Que la Administración también dio cuenta que si bien la recurrente presentó el reporte denominado "Tarjeta de control de vehículos de eliminación de desechos e impurezas", donde se detallan los datos de la factura, número y fecha de la guía de remisión del transportista, número de viajes, monto en nuevos soles del viaje y el número de placa de los vehículos, no fue posible en el caso de la Factura N.º (...) validar dicha información por cuanto no presentó las guías de remisión del transportista, y en el caso de la Factura N.º (...), la información contenida en dicho registro no coincide con la información de las guías de remisión, pues mientras que en el primero se precisa 124 viajes, en el segundo se hace referencia a 52 viajes realizados, determinándose una diferencia de 72 viajes.

Que igualmente, señaló que de la información de la página web de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos (Sunarp) y Ministerio de Transportes y Comunicaciones (MTC), no se encontraron datos relacionados con las Placas N.º (...) contenidas en el citado reporte.

Que por las inconsistencias detectadas, la Administración requirió a la recurrente que sustentase los servicios de fletes que habrían sido prestados por el proveedor (...) y contabilizados en la Cuenta (...) - Servicio de flete - Carga, con la documentación que sustente su descargo.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó escrito de 30 de noviembre del 2018 (folio 305), en el que manifiesta que debido a la falta de servicio por parte de la Municipalidad Distrital de Chiclayo se vio en la necesidad de contratar a empresas particulares que prestaran el servicio de traslado de desperdicio de la planta ubicada en el (...), donde se ubica el relleno sanitario. Precisa que para efectos de sustentar su afirmación, presenta el reclamo efectuado a dicha entidad para el recálculo de los arbitrios municipales de limpieza del año 2015.

Que en el Punto 3 del Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 324 a 329), se observa que la Administración mantuvo el reparo al considerar que la recurrente no sustentó de manera fehaciente los servicios por fletes facturados por la empresa (...)

Que la Administración al amparo del artículo 75 del Código Tributario, emitió el Requerimiento N.º (...) (folios 298 y 299), a fin que la recurrente presentara los respectivos descargos así como la documentación que sustente sus afirmaciones.

Que en el resultado del citado requerimiento (folios 294/reverso y 296), la Administración dio cuenta de un escrito presentado por la recurrente el 13 de diciembre del 2018 e indica que no expuso argumento alguno ni presentó documentación adicional que sustente la observación efectuada.

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

Que este Tribunal en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N.º 03851-4-2008 y 12659-2-2008, ha establecido que para tener derecho a deducir un gasto no sólo se debe acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones realizadas y que se ha efectuado el registro contable de ellas, sino que se debe demostrar que en efecto éstas se han realizado.

Que asimismo, en las Resoluciones N.º 00434-3-2010 y 06011-3-2010 este Tribunal ha señalado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones N.º 03708-1-2004 y 06276-4-2002, los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones efectuadas en la realidad.

Que en cuanto a los medios probatorios y su valoración, en las Resoluciones N.º 06368-1-2003 y 16784-10-2012 este Tribunal ha indicado que corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, siendo que para demostrar la hipótesis de que no existió operación real, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125 del Código Tributario, los artículos 162 y 163 de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197 del Código Procesal Civil.

Que asimismo, en la Resolución N.º 04831-9-2012 se ha establecido que la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a este a quien corresponde acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos en la Ley del Impuesto a la Renta a efecto de la deducción de un gasto de naturaleza tributaria, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza.

Que de las normas y los criterios expuestos, se desprende que para tener derecho a deducir el gasto en la determinación del Impuesto a la Renta, no solo se debe acreditar

que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas y su registro contable, sino que se debe demostrar que, en efecto, estas se hayan realizado, por lo que es necesario que los contribuyentes acrediten la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores.

Que así, del Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 324 a 329), se aprecia que la Administración observó el gasto contabilizado en la Cuenta 631101 - Servicio flete - cargas, facturados por la empresa (...), al determinar que la recurrente no sustentó la fehaciencia del citado servicio.

Que de la revisión de las Facturas N.º (...) observadas por la Administración (folios 162 y 185), se aprecia que fueron emitidas el 27 de enero y 24 de febrero del 2015, por la empresa (...), por los importes de S/ 160 952,20 y S/ 186 484,21, respectivamente, por el servicio de transporte de desechos e impurezas de tolvas de almacenamiento, descascaradoras y limpiadoras de café en grano de plata de producción, eliminación de desechos de café en grano y transporte de impurezas de centros de acopio.

Que si bien la recurrente presentó las citadas facturas, según el criterio establecido por este Tribunal, previamente citado, no bastan para sustentar la realidad de las operaciones, sino que debía contarse con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.

Que en autos se aprecia que a efectos de acreditar el citado servicio de transporte, presentó reportes denominados "Tarjeta de control de vehículos de eliminación de desechos e impurezas", copia de algunas guías de remisión, copia de las constancias de depósito de detracción, copia de los cheques emitidos para el pago del saldo de las facturas y copia del contrato celebrado entre la recurrente y el proveedor.

Que en relación con el reporte denominado "Tarjeta de control de vehículos de eliminación de desechos e impurezas" (folios 181 y 159), se aprecia el monto y fecha de las facturas materia de observación, fecha y número de las guías de remisión, el número de viajes realizados por día, el monto del viaje (determinado a razón de S/ 1 300,00 por viaje) y la unidad de transporte que realizó el servicio, con Placas de Rodaje N.º (...) para las Facturas N.º (...) respectivamente.

Que en el caso de la Factura N.º (...) se aprecian copias de las guías de remisión (folios 168 a 180), en las que se observa que fueron emitidas por la empresa (...), por el traslado de desechos e impurezas de tolvas de almacenamiento, descascaradoras y limpiadoras de café en grano de plata de producción de la recurrente, consignándose como remitente a la empresa (...) y los puntos de partida y llegada el (...), respectivamente.

Que de la evaluación conjunta del referido reporte y de las copias de las guías de remisión, antes indicados, se aprecian inconsistencias, pues mientras que en el reporte se detalla que cada guía de remisión corresponde a 9 o 10 viajes por día, en la copia de la guía se hace referencia que el traslado obedece a 4 viajes por día; es decir, que la cantidad de viajes no corresponde al monto efectivamente facturado, por lo que tales documentos restan fehaciencia a la información contenida en ellos, en consecuencia, no acreditan el servicio prestado.

Que respecto a la Factura N.º (...), la recurrente solo presentó el referido reporte sin adjuntar las guías de remisión que sustentaran el servicio de transporte.

Que en cuanto a la copia de las constancias de depósito de detracción, copia de los cheques y comprobantes de bancos presentados por la recurrente (folios 161, 163 a 166, 184 y 186 a 188), estos dan cuenta de pagos que se habrían efectuado al supuesto proveedor, mas no evidencian la efectiva prestación del servicio.

Que asimismo, de la revisión del Contrato de servicios de transporte de impurezas, desechos de café en cáscara y otros de (...) (folios 190 a 192), suscrito entre la recurrente y (...), el 2 de enero del 2015, en el que se acuerda la prestación del servicio de transporte de desechos e impurezas de la línea de producción, tolva de cáscara de café procesado, almacenes de café en cáscara, patio de carga y descarga, y de los centros de acopio, especialmente de la planta ubicada en el (...), hacia los botaderos oficiales que registra el ámbito geográfico del Departamento de Lambayeque por parte del citado proveedor, se tiene que dicho contrato únicamente acredita un acuerdo de voluntades entre las referidas partes, mas no la fehaciencia del servicio que habría sido prestado por tal proveedor, más aún si no adjuntó la liquidación mensual de los servicios prestados que debía emitir la recurrente y que debía ser refrendada por el proveedor para efectos de que proceda la emisión y pago del comprobante de pago, esta última obligación contenida en la cláusula tercera del citado contrato¹.

Que conforme con lo expuesto, se tiene que la recurrente no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acreditaran la efectiva realización de las operaciones a que se referían los comprobantes de pago observados, pese a haber sido requerida por la Administración para que sustentara con documentación pertinente su realidad o fehaciencia, en consecuencia, el reparo por gastos de fletes no fehacientes respecto de las facturas observadas, se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

Que en cuanto a la nulidad alegada por la recurrente, al considerar que la Administración ha vulnerado los principios del debido procedimiento, presunción de veracidad, verdad material e impulso de oficio, al no haber realizado todas las acciones pertinentes a fin de acreditar que las operaciones observadas son reales, como es el caso de los cruces de información, cabe señalar que de acuerdo con el numeral 3 del artículo 62 del Código Tributario², la Administración no se encuentra obligada a efectuar cruces de información con terceros, dado que ello constituye una facultad discrecional, que ésta puede ejercer en caso lo considere necesario a efecto de obtener los medios probatorios suficientes en relación con la determinación de la obligación tributaria materia de fiscalización, siendo que el presente reparo se encuentra suficientemente sustentado, pues de lo actuado por la Administración se aprecia que efectuó la valoración de la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización, por lo que no se advierte que se haya vulnerado los principios del debido procedimiento, presunción de veracidad, verdad material e impulso de oficio, y en consecuencia, no resulta atendible la nulidad alegada por la recurrente.

Que en tal sentido, el criterio contenido en las Resoluciones N.º 6368-1-2003 y 3708-1-2004, invocadas por la recurrente, fue considerado en el caso de autos, pues para efectos de determinar el citado reparo la Administración no solo efectuó la valoración de los medios probatorios presentados por la recurrente, sino además obtuvo

información de terceros relacionada con la veracidad de las unidades vehiculares que supuestamente prestaron el servicio de acuerdo con el reporte denominado "Tarjeta de control de vehículos de eliminación de desechos e impurezas" precedentemente citado, determinando que no existen datos de las referidas unidades de Placas de Rodaje N.º (...) registrados en la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos (Sunarp) y Ministerio de Transportes y Comunicaciones³, siendo que la recurrente no aportó en la fiscalización medios probatorios suficientes que acrediten que, efectivamente, dichas unidades fueron utilizadas para la realización de las operaciones materia de reparo.

Que respecto a la Sentencia de Casación N.º (...), cabe indicar que en esta se señala que debe procurarse una fiscalización eficiente, minuciosa, para lo cual se deben utilizar todos los medios y recursos posibles en virtud de los principios de verdad material e impulso de oficio, lo que ha ocurrido en el presente caso, toda vez que según lo antes analizado, la Administración ha valorado los medios probatorios aportados, otorgó plazo establecido de acuerdo a ley, evaluó los descargos presentados por la recurrente y concluyó emitiendo los valores impugnados, los cuales cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 77 del Código Tributario, esto es, se llevó conforme con lo señalado en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización y el Código Tributario, por lo que lo alegado en sentido contrario carece de sustento.

Que en cuanto al Recurso de Nulidad N.º (...) de la Sala Penal Permanente de la Corte Suprema de Justicia, invocado por la recurrente, en relación con que el encausado no tenía la obligación de conocer si los proveedores de sus proveedores eran formales o informales, cabe anotar que ello no exime a la recurrente de presentar documentación que efectivamente demuestre que el servicio materia de observación efectivamente se prestó, lo que no ocurrió en el presente caso.

Que acerca del argumento de la recurrente en el sentido que al presentar el contrato de servicios, los comprobantes de pago, guías de remisión, reportes de control de viajes y otros documentos, ha cumplido con la presentación de elementos mínimos de prueba que acreditan la realidad de sus operaciones, conforme con el criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N.º 00120-5-2002, 06276-4-2002 y 03708-1-2004, cabe señalar que conforme se ha indicado precedentemente, de la evaluación de la documentación antes citada, esta no sustenta las operaciones materia de observación, por lo que tal argumento no resulta atendible.

Que respecto al contrato que establece las condiciones y necesidad de recurrir al servicio de transporte materia de observación, así como las condiciones de facturación y pago, el cual acreditaría el gasto materia de observación, debe señalarse que el reparo materia de análisis ha sido determinado por la falta de acreditación documentaria de la realidad de las operaciones, por lo que su argumento referido a la necesidad del gasto carece de sustento.

Que sobre el argumento de la recurrente en el sentido que al resolver no se ha tomado en cuenta que la Administración ha comprobado la existencia de los vehículos y los choferes de la empresa con las cuales se realizó efectivamente el servicio, debe señalarse que contrariamente a lo afirmado por la recurrente, se verificó que no existen datos relacionados con las unidades vehiculares, que según aquella fueron utilizadas para la prestación del servicio, por lo que no resulta atendible lo alegado por la

recurrente; así como tampoco lo argumentado acerca de que no son de su responsabilidad las inconsistencias detectadas en los datos consignados en las guías de remisión.

Que el criterio contenido en la Resolución N.º 00281-4-2016, citado por la recurrente, fue considerado en el caso de autos, pues para efectos de determinar el reparo materia de análisis, la Administración consideró que la recurrente no aportó en la fiscalización medios probatorios suficientes que acreditaran la efectiva realización de las operaciones materia de reparo, siendo que la documentación presentada no sustenta tales operaciones.

Provisión en exceso de depreciación de activos fijos

Que del Anexo N.º 2 a la Resolución de Determinación N.º (...) (folio 592), se aprecia que la Administración reparó el gasto por provisión en exceso de depreciación, por la suma de S/ 439 020,00; sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N.º (...) y como base legal el inciso f) del artículo 37, los artículos 38 y 40 de la Ley del Impuesto a la Renta y en el inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Punto 1 del Requerimiento N.º (...) (folios 350 y 351), la Administración señaló que, a partir de la documentación presentada por la recurrente, en virtud del Requerimiento N.º (...), verificó que aquella calculó la depreciación de maquinaria, equipos y unidades de transporte, sin tener en cuenta su antigüedad, por lo que determinó un exceso de depreciación.

Que menciona que la recurrente no presentó documentación que acredite la fecha de inicio en que entraron en uso o en producción los bienes observados, ni que estos tuvieron una mejora de carácter permanente que determinase una mayor vida útil para efectos que se pueda verificar el cálculo de la depreciación, por lo que le solicitó que presentara sus descargos a la observación formulada y la documentación que los sustente.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó escrito de 30 de noviembre del 2018 (folios 307 y 308), en el que manifestó que por los ejercicios 2010 y 2012, en otro procedimiento de fiscalización, se le observó el exceso de depreciación deducida y no contabilizada por bienes del rubro "maquinaria, equipos y unidades de transportes", siendo que presentó las declaraciones rectificatorias del Impuesto a la Renta respecto de dichos ejercicios.

Que en el Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 331 a 333), la Administración dejó constancia de los documentos presentados por la recurrente y precisó que esta no presentó documentación que acreditase la fecha en que entraron en uso los bienes observados o si en el ejercicio fiscalizado (2015) aún poseía un importe por depreciar, como consecuencia de mejoras de carácter permanente que determinen una mayor vida útil.

Que posteriormente, en el Punto 1 del Requerimiento N.º (...) (folios 298 y 299), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó la observación antes señalada, a fin de que la recurrente presentara sus descargos.

Que en su escrito de respuesta al citado requerimiento (folios 287 a 289), la recurrente reiteró que en los ejercicios 2012, 2013 y 2014, la Administración observó el exceso de depreciación deducido vía declaración jurada anual debido a que registró en sus libros contables la depreciación en función de las tasas permitidas tributariamente (20% para unidades) y luego registró asientos contables por la adopción de las IFRS (Normas internacionales de Información Financiera), lo que originó una disminución de la depreciación en los libros contables, adicionando la diferencia vía declaración jurada, lo que no fue aceptado por la Administración en esos años, pues la depreciación que debía deducirse correspondía en el ejercicio en que se encontraba registrada.

Que manifiesta que la Administración también observó la depreciación de activos por maquinarias que datan de los años 1987 a 2006, sin tener en cuenta que los referidos bienes provienen de una fusión ocurrida en el año 2006, por lo que procedió a registrarlos como activos y depreciarlos a partir de dicho año, asumiendo como fecha de adquisición la fecha en que se adquirió a la empresa absorbida y como costo el saldo neto de los bienes a dicha fecha.

Que a través del Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 294 a 296), la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente e indicó que de su evaluación, la depreciación de las unidades de transporte se encontraba sustentada y respecto de los activos del rubro "maquinarias y equipos" determinó que para el cálculo de la depreciación, la recurrente no tuvo en cuenta la antigüedad de los activos, ni presentó documentación que acredite la fusión efectuada en el ejercicio 2006, para verificar el detalle de los activos fijos que fueron absorbidos, así como su antigüedad, valor y estado antes de la fusión; y su depreciación.

Que también dio cuenta que observó bienes adquiridos en el ejercicio 2015, habiéndose aplicado la tasa por todo el año, a pesar de que los bienes fueron adquiridos de junio a octubre y diciembre de dicho ejercicio.

Que el inciso f) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, prescribe que son deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.

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

Que agrega el citado artículo que las depreciaciones a que se refiere el párrafo anterior se aplicarán a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en normas tributarias, debiendo computarse anualmente y sin que en ningún caso puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores. Cuando los bienes del activo fijo sólo se afecten parcialmente a la producción de rentas, las depreciaciones se efectuarán en la proporción correspondiente.

Que asimismo, el artículo 40 de la mencionada ley establece que los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas se depreciarán aplicando, sobre su valor, el porcentaje que al efecto establezca el reglamento. En ningún caso se podía autorizar porcentajes de depreciación mayores a los contemplados en dicho reglamento.

Que el inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 122-94-EF y modificado mediante Decreto Supremo N.º 194-99-EF, estableció los porcentajes anuales máximos de depreciación aplicables a los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría, a saber: 25% para Ganado de trabajo y reproducción, y redes de pesca; 20% para Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles) y hornos en general, 20% para Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción, excepto muebles, enseres y equipos de oficina; 25% para Equipos de procedimiento de datos; 10% para maquinaria y equipo adquirido a partir del 01/01/1991; y 10% para Otros bienes de activo fijo.

Que agrega la misma norma que la depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente. En ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado este, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros.

Que el inciso c) del artículo de la misma norma, dispone que las depreciaciones que resulten por aplicación de lo dispuesto en los incisos anteriores, se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas.

Que del Anexo N.º 01 al Resultado del Requerimiento N.º (...) (folio 151), se aprecia que la Administración reparó la depreciación de bienes del rubro "maquinaria y equipos" con una antigüedad mayor a 10 años por la suma total de S/ 423 454,16 y bienes que fueron adquiridos en los meses de junio a agosto, octubre y diciembre del 2015, pero que el cálculo de la depreciación se efectuó por todo el ejercicio, por un importe de S/ 15 566,24, tal como se detalla a continuación:

Concepto	Depreciación del ejercicio contabilizada (a)	Depreciación aceptada por la Sunat (10%) (b)	Adición efectuada por la recurrente (c)	Diferencia (a-b-c)
Maquinarias y equipos adquiridos con una antigüedad mayor a 10 años	894 956,14	403,26	471 098.72	423454,16
Maquinarias y equipos adquiridos en el ejercicio 2015	67 682,00	52 115,76	0,00	15 566,24
Totales	962 638,14	52 519,02	471 098,72	439 020,40

Que del Reporte "Cálculo depreciación año 2015" (folios 146 a 150), se aprecia el detalle de los bienes materia de reparo, así como la información referida a tales bienes como la fecha de adquisición, la antigüedad del bien, la vida útil, la tasa de depreciación (10%), la vida útil financiera, que representaba la antigüedad del bien (uso) más la vida útil

(pendiente), la depreciación financiera y tributaria del ejercicio según la recurrente, la adición a la base imponible producto de la comparación entre la depreciación financiera y tributaria, entre otros.

Que de la revisión de la información contenida en el recuadro "Edad", del citado reporte, se observa que los bienes materia de reparo provienen de adquisiciones producidas entre los años 1987 y 2005, con una antigüedad de uso que oscila entre 11 y 28 años; años que exceden el límite máximo de 10 años para su depreciación, pues conforme con el referido reporte que sustenta el cálculo de la depreciación correspondiente al ejercicio 2015, así como los Reportes del Registro de Activos Fijos - Detalle de los Activos Fijos de los ejercicios 2012, 2013 y 2014 (folios 99 a 139), la recurrente aplicó para efectos de la deducción por depreciación, la tasa máxima del 10% prevista en el inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no habiendo presentado documentación alguna que sustente la razón por la cual en el ejercicio 2015, efectuó el cálculo de la depreciación de bienes que como máximo podían depreciarse en 10 años; en tal sentido, procede mantener el reparo en este aspecto y confirmar la apelada en dicho extremo.

Que sobre lo alegado por la recurrente en el sentido que la depreciación no contabilizada en los ejercicios 2012, 2013 y 2014 es deducible en el ejercicio 2015, ya que en dicho ejercicio fue contabilizada, cabe indicar que de acuerdo con las normas del Impuesto a la Renta citadas precedentemente, la depreciación se computará anualmente sin que en ningún caso incida en un ejercicio gravable aquella proveniente de ejercicios anteriores, por lo que en el ejercicio 2015 no podía asumirse depreciación proveniente de los ejercicios 2012, 2013 y 2014.

Que en cuanto al argumento de la recurrente en el sentido que la Administración reparó la depreciación de activos por maquinarias que provienen de los años 1987 a 2006, sin tener en cuenta que a partir del año 2000, la tasa de depreciación es una tasa máxima, por lo que considera que sí se puede depreciar bienes con fecha de adquisición del año 2000 en adelante; cabe señalar que conforme se indicó precedentemente, de la documentación que obra en el expediente, se aprecia que la Administración para efectos tributarios aplicó la tasa máxima del 10%, sin que se aprecie que la recurrente haya presentado documentación que demuestre que en ejercicios anteriores aplicó una tasa menor al 10%, por lo que su argumento carece de sustento.

Que asimismo, respecto a lo alegado por la recurrente en cuanto a que las referidas maquinarias provienen de una fusión ocurrida en el año 2006, siendo que a partir de dicho año registró dichos bienes como activos fijos y los empezó a depreciar, cabe señalar que no se aprecia que haya presentado documentación alguna que sustente que los referidos bienes ingresaron a su esfera patrimonial producto de una reorganización de sociedades (fusión).

Que con relación a la depreciación de bienes adquiridos en el ejercicio 2015, cabe señalar que del reporte denominado "Cálculo depreciación año 2015" (folio 146), se aprecia que la recurrente registró una depreciación por un periodo mayor sin tener en cuenta lo establecido en el inciso c) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, que dispone que la depreciación debe efectuarse en forma proporcional, a partir del mes en que los bienes del activo fijo fueron utilizados en la

generación de rentas gravadas, por lo que procede mantener el reparo en este aspecto y confirmar la apelada en tal extremo.

Gastos por depreciación de activos fijos que corresponden a producción del ejercicio

Que del Anexo N.º 2 a la Resolución de Determinación N.º (...) (folio 592), se aprecia que la Administración para efectos de determinar la renta neta imponible del ejercicio 2015, reparó el gasto por depreciación de activos fijos que corresponde a producción del ejercicio, por la suma de S/ 62 963,00; sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N.º (...), y como base legal el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta y el párrafo 12 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 2 - Inventarios.

Que mediante el Punto 2 del Requerimiento N.º (...) (folios 349 y 350/reverso) la Administración observó, de la revisión de la documentación presentada en virtud del Requerimiento N.º (...) que la recurrente dedujo como gasto la depreciación de las plantas de producción de Callao y Chiclayo por el importe de S/ 428 244,00 y almacenes de acopio de café por S/ 500 467,00; sin embargo, esta debe formar parte del proceso de producción, y por consiguiente, del valor final de las existencias y/o del saldo final de los productos terminados. En virtud lo expuesto, le solicitó que presentase sus descargos a la observación formulada.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó escrito de 30 de noviembre del 2018 (folios 305 a 307), en el que señaló que solamente una parte de la depreciación de las Plantas de Callao y Chiclayo fue considerada como gasto administrativo, precisando que imputó al costo de producción la depreciación por S/ 29 868,28 y S/ 52 585,27, respectivamente, por lo que considera que solo el importe de S/ 18 501,45 debe afectar el saldo final de los productos terminados.

Que en el Punto 2 al Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 329 a 331), la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente e indicó que de la documentación proporcionada verificó que la recurrente dedujo como gasto la depreciación de las Plantas de Callao y Chiclayo, y almacenes de acopio de café, por un importe total de S/ 825 486,00; sin embargo, dicha depreciación debió afectar al costo de producción de los productos terminados al ser un costo indirecto del proceso de producción. Agregó que no era correcta la afirmación de la recurrente en el sentido de que parte de la depreciación de las Plantas de Callao y Chiclayo hayan formado parte del costo de producción, por cuanto no presentó documentación que sustente tal afirmación.

Que de lo expuesto se advierte que la Administración procedió a efectuar el cálculo de la depreciación que debió formar parte del saldo final de los productos terminados al 31 de diciembre 2015, por el importe de S/ 62 963,00.

Que en el Punto 2 del Requerimiento N.º (...) (folios 298 y 299), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó el reparo antes señalado, a fin que la recurrente presentara sus descargos correspondientes.

Que en su escrito de respuesta al citado requerimiento (folios 284 a 286), la recurrente reiteró sus argumentos e indicó que la depreciación de los almacenes de acopio no debe ser considerada, pues no forman parte del proceso productivo, el cual recién empieza en las Plantas de proceso (Plantas Chiclayo y Callao).

Que en el Resultado del Requerimiento N.º (...) (folio 294), la Administración señaló que la recurrente no presentó documentación que demuestre su afirmación con relación a que la depreciación de los almacenes ubicados en las zonas de acopio no debían formar parte del proceso productivo, por lo que mantuvo observación.

Que en el presente caso, se tiene que la materia de controversia consiste en determinar si la depreciación de los almacenes ubicados en las zonas de acopio, debe ser imputada al costo de producción de los productos terminados y si la recurrente afectó al costo de producción parte de la depreciación de las Plantas de Callao y Chiclayo, materia de observación.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N.º 1112⁴, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, y que cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago; entendiéndose como costo computable de los bienes enajenados, el costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda; y como costo de producción o construcción, aquel costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende: los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.

Que conforme con el inciso f) del artículo 37 de la referida ley, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría son deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.

Que el artículo 38 de la misma ley dispone que el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensarán mediante la deducción por las depreciaciones admitidas por dicha ley, las que se aplicarán a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en normas tributarias, debiéndose computarse anualmente y sin que en ningún caso puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores. Asimismo, que cuando los bienes del activo fijo sólo se afecten parcialmente a la producción de rentas, las depreciaciones se efectuarán en la proporción correspondiente.

Que de otro lado, el párrafo 10 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 2⁵, señala que el costo de las existencias comprenderá todos los costes derivados de la adquisición y transformación de las mismas, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales; asimismo, mediante el párrafo 12, se establece que los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la

mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de esta.

Que en la doctrina contable se tiene que Polimeni, Fabbozzi y Adelberg⁶ señalan que los elementos de costo de un producto o sus componentes son los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación, siendo este último elemento un pool de costos que no pueden identificarse directamente con los productos específicos y que pueden clasificarse como costos fijos y variables, como por ejemplo, la mano de obra indirecta y materiales indirectos, calefacción, luz y energía para la fábrica, depreciación del edificio y equipo de fábrica y su mantenimiento, entre otros.

Que este Tribunal en las Resoluciones N.º 06784-1-2002 y 08049-3-2010 señaló que desde el punto de vista contable, existen diversos gastos que integran el costo de los bienes producidos, tales como los de depreciación y mano de obra, y que aquellos que no son empleados en la producción y/o transformación de bienes, y que se contabilizan dentro de los gastos operativos como gastos administrativos o de ventas se deducen de la renta bruta, a efecto de determinar la renta neta, en los términos que prescribe el inciso f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que además, este Tribunal en la Resolución N.º 04970-1-2016 precisó que el costo de producción comprende todos los desembolsos en que se hubieran incurrido directa o indirectamente para la obtención del bien transformado, e incluye también otros gastos necesarios para colocar a dicho bien en su ubicación y condiciones actuales para su venta, como es el caso de la depreciación.

Que asimismo, mediante la Resolución N.º 00898-4-2008 se ha emitido pronunciamiento respecto del contenido de la NIC 2 - Inventarios, indicándose que solo es posible incluir en el costo de las existencias aquellos gastos indirectos que no sean de producción en la medida que permitan o contribuyan a poner las existencias en su ubicación y condiciones actuales para su venta, esto es, a la condición en general del producto terminado y a su mantenimiento en condiciones de ser vendido.

Que de conformidad con las normas legales y contables, doctrina contable y criterios jurisprudenciales, el costo de producción comprende aquellos costos relacionados directa e indirectamente con la producción de un bien, considerándose como costos directos a los materiales y mano de obra directa y los costos indirectos aquellos que se haya incurrido para transformar la materia prima en el producto terminado y poner a este último en su ubicación y condiciones actuales para su venta, como es el caso de la depreciación del lugar donde se lleva a cabo la transformación del bien.

Que del Resultado del Requerimiento N.º (...) (folio 329), se aprecia que la Administración determinó que la depreciación de los almacenes de acopio de la materia prima y la depreciación de las Plantas de Callao y Chiclayo deben formar parte del costo de producción, al constituir un costo indirecto fijo de producción, por lo que procedió a recalcular la parte que correspondía sea asignada al costo del inventario final al 31.12.2015, tal como se muestra a continuación:

Concepto	Subtotal	Importe (S/)
Costo (a) de Producción del ejercicio 2015 (a)		521 785 503,00
Depreciación de edificios - 2015		
• Depreciación Planta Callao	94 143, 81	
• Depreciación Planta Chiclayo	230 874,98	
• Depreciación de Almacenes de acopio	500 467 45	
Total depreciación (b)	825 486,24	
Saldo Final del Producto terminado (c)	39 798 729,00	
Depreciación que debió formar parte del costo del inventario al 31.12.2015 (b*c)/a)		62963 00

La información del costo de producción y el saldo final del producto terminado fue obtenida por la Administración del cuadro en Excel denominado Determinación del costo de ventas 2015 y de la Declaración Pago Anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio gravable 2015 (folios 245 y 374); y el importe de la depreciación del Mayor de la Cuenta contable (...) y del archivo en Excel denominado Dedución depreciación 2015, tal como dejó constancia en el Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 330 y 331/reverso).

Que de acuerdo con el Informe General de Fiscalización (folio 407), la recurrente tiene por objeto dedicarse al procesamiento de café verde en su primera etapa para su posterior comercialización en el exterior, para lo cual adquiere la materia prima a los agricultores nacionales; precisa que para el procesamiento del café verde tiene dos plantas ubicadas en Lambayeque y en el Callao y que además cuenta con los almacenes y oficinas en los principales centros de acopio de café a nivel nacional.

Que obra en el expediente copia de la "Metodología del Sistema de Costos" (folios 375 a 380), donde se indica que la compra de la materia prima se realiza a través del acopio del café natural, orgánico y pergamino y que el inicio de su proceso productivo se da con el secado del café, precisando que en el caso del café verde procesado en la Planta de Callao, el proceso de café se inicia con la pre-limpia.

Que en cuanto a la depreciación de las **plantas de procesamiento de Callao y Chiclayo**, como se puede apreciar del citado documento, el proceso de producción del café se inicia en estas, lo cual fue reconocido por la recurrente, al alegar que en el costo de producción se encuentra incluida también parte de la depreciación de dichas plantas, que fue observada por la Administración, siendo que tal como se advierte en el Resultado del Requerimiento N.º (...) (folio 330), la recurrente no presentó documentación que sustente tal afirmación, pues el cuadro de la determinación del costo (folio 374), contiene información global, lo que no permite verificar su composición discriminada, esto es, que efectivamente haya imputado al costo de producción parte de la depreciación observada, por lo que procede mantener el reparo en este aspecto y confirmar la apelada en tal extremo.

Que con relación a la depreciación de los almacenes de acopio de café, debe señalarse que si bien en estos se adquiere la materia prima que es utilizada para la producción del café, ello no implica que en dichas edificaciones se realice el proceso de producción, pues es una etapa anterior al inicio del procesamiento propio del café, siendo que la Administración se ha limitado en señalar que solo corresponde a un costo indirecto de fabricación, por lo que al no estar debidamente sustentado, procede levantar el reparo en este aspecto y revocar la apelada en este extremo.

Que sobre lo afirmado por la Administración en el sentido de que la recurrente no ha presentado documentación que acredite que la depreciación de los almacenes de acopio son gastos administrativos y que no debe formar parte del costo de producción, pues son lugares transitorios de acopio de materia prima, cabe señalar que es ella quien afirma que la depreciación de dichos inmuebles deben formar parte del costo de producción al ser un costo indirecto de fabricación, sin embargo, no ha sustentado por qué lo considera en dicha categoría⁷, atendiendo que en este caso la carga de la prueba recae en la Administración.

Que estando a lo expuesto, corresponde que la Administración reliquide el presente reparo, excluyendo la depreciación de los almacenes de acopio de café.

Arrastre del saldo a favor del ejercicio anterior

Que del Anexo N.º 04 a la Resolución de Determinación N.º (...) y de los Resultados de los Requerimientos N.º (...) (folios 293, 314 a 316/reverso y 590), se aprecia que la Administración reparó el importe de S/ 1 992 502,00 correspondiente al saldo a favor del ejercicio anterior, considerado por la recurrente en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, sobre la base de lo determinado en la Resolución de Intendencia N.º (...), emitida como producto de la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación N.º (...) girada por el Impuesto a Renta del ejercicio 2013.

Que cabe indicar que la Resolución de Intendencia N.º (...) fue apelada por la recurrente y se encuentra pendiente de resolver mediante el Expediente N.º 7784-2018.

Que de autos se advierte que la recurrente presentó su declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 estableciendo un saldo a favor de S/ 1 992 502,00, consignando la opción "2", esto es, que sería aplicado contra los pagos a cuenta mensuales (folio 252); no obstante, como resultado de un procedimiento de fiscalización al Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, se emitió la Resolución de Determinación N.º (...) confirmada por la Resolución de Intendencia N.º (...) (folios 228 y 229), estableciéndose un saldo a favor de S/ 2 352 406,00, el cual fue aplicado contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo de 2014 y enero y febrero del 2015 por un total de S/ 114 170,00, obteniéndose un saldo a favor aplicable al ejercicio 2014 por el importe de S/ 2 238 236,00, el cual conjuntamente con los pagos a cuenta de enero a abril de 2014 fueron imputados al Impuesto a la Renta calculado por la recurrente en su declaración jurada rectificatoria del ejercicio 2014 antes citada, determinándose que en este último ejercicio, no se establecía un saldo a favor susceptible de arrastre al ejercicio 2015, tal como se muestra a continuación:

Concepto	Importes	Importes
Saldo a favor del periodo precedente al anterior: 2013		

Saldo a favor del ejercicio 2013 - según RI N.º (...)		2 352 406,00
(-) Compensación pago a cuenta del impuesto a la Renta: Marzo 2014		{38 046,00
(-) Compensación pago a cuenta del impuesto a la Renta: Enero 2015 2015		(1 575,00
(-) Compensación pago a cuenta del impuesto a la Renta: Febrero 2015		(74 549 00)
Saldo a favor no aplicado del ejercicio 2013		.2 238 236 00
Saldo a favor del periodo anterior: 2014		
Total Impuesto a la Renta - Casillero 113 de la DJ Rectificatoria		2 552 487,00
(-)Saldo a favor no aplicado del ejercicio anterior (2013 según Sunat		(2 238 236,00
(-) Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta compensados con el saldo a favor (enero, febrero y abril 2014)	141 117,00	
(-)Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta compensados con el ITAN (Marzo 2014}	50 273,00	(191 390,00)
Impuesto a pagar - ejercicio 2014		122 861,00
Saldo a favor del ejercicio anterior 2014 según Sunat aplicable al 2015		0,00

Que debe precisarse que el saldo a favor del ejercicio 2013, proviene también de la modificación del saldo a favor del ejercicio 2012, tal como se advierte del Anexo N.º 1.3 a la Resolución de Determinación N.º (...), girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, y de la Resolución de Intendencia N.º (...) emitida como resultado de la reclamación de dicho valor (folios 764 a 812).

Que la determinación del saldo a favor del ejercicio 2012, fue objeto de modificación, como consecuencia del procedimiento de fiscalización llevado a cabo por el Impuesto a la Renta de dicho ejercicio, establecido en la Resolución de Determinación N.º (...), valor cuya reclamación interpuesta fue confirmada mediante Resolución de Intendencia N.º (...) (folios 464 a 492), la cual que fue apelada ante este Tribunal y se encuentra pendiente de resolver mediante Expediente N.º 3718-2017.

Que en virtud de lo expuesto, corresponde que la Administración esté a lo que se resuelva en los procedimientos seguidos ante este Tribunal mediante los Expedientes N.º 3718-2017 y 7784-2018 a efectos de resolver la controversia de autos y determinar el saldo a favor del Impuesto a la Renta aplicable para el ejercicio 2015; en consecuencia, corresponde revocar la apelada en este extremo, a fin que la Administración proceda de acuerdo con lo expuesto.

Que en cuanto al argumento de la recurrente, en el sentido de que interpuso medio impugnatorio por la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, cabe señalar que de la revisión del Reporte de Expedientes impugnatorios por Deudor Tributario, emitido por la Administración y del Sistema de Información del Tribunal Fiscal - SITFIS {folios 760 a 763), no se advierte medio impugnatorio alguno interpuesto por la recurrente respecto al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, verificándose, tal

como se ha indicado precedentemente, que la reliquidación del saldo a favor del ejercicio anterior (2014), se produce por las modificaciones producidas en los ejercicios 2012 y 2013, a consecuencia de los procedimientos de fiscalización llevados a cabo por la Administración por dichos periodos.

Resoluciones de Determinación N.º (...)

Que del Anexo N.º 01 a las Resoluciones de Determinación N.º (...) (folio 577), se advierte que la Administración determinó omisiones referenciales por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de abril a julio del 2015, siendo que por los meses de enero a marzo y agosto a diciembre del 2015, no determinó diferencias con lo declarado por la recurrente, emitiendo los valores con la cifra cero (0).

Que respecto a los valores girados por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de enero a marzo y agosto a diciembre del 2015, las Resoluciones de Determinación N.º (...), (folios 578 a 582 y 587 a 589), en la resolución apelada la Administración consideró que al haber coincidido lo declarado con lo determinado en el procedimiento de fiscalización, no existía materia de controversia, por lo que se confirma la apelada en este extremo.

Que en cuanto a la omisión referencial por el pago a cuenta del Impuesto a Renta de abril del 2015, por el que se emitió la Resolución de Determinación N.º (...) (folio 586), se aprecia del Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 316 a 319/reverso), que la Administración determinó una omisión al considerar que no correspondía el arrastre de saldo a favor del ejercicio anterior, pues de la revisión del arrastre de los saldos a favor del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2013 y 2014, verificó que al ejercicio 2014 no mantenía saldo a favor alguno por aplicar.

Que en tal sentido, toda vez que la omisión del pago a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de abril del 2015, se sustenta en la reliquidación del saldo a favor del ejercicio anterior (2014), la cual conforme se ha señalado precedentemente, se encuentra relacionada con la determinación del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2012 y 2013, pendientes de pronunciamiento por parte de este Tribunal (Expedientes N.º 3718-2017 y 7784-2018), corresponde que la Administración esté a lo que se resuelva en los procedimientos seguidos en dichos expedientes a efectos de emitir pronunciamiento en este extremo; en consecuencia, corresponde revocar la apelada en este punto a fin de que la Administración proceda de acuerdo con lo expuesto.

Que sobre los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio del 2015, por los que se emitieron las Resoluciones de Determinación N.º (...) (folios 583 a 585), se aprecia que la Administración mediante el Punto 5 del Requerimiento N.º (...) (folios 340 a 342/reverso), informó a la recurrente que al haberse verificado que en el ejercicio 2014 se determinó un Impuesto a la Renta, debió calcularse los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio del 2015 de acuerdo con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, y no suspenderse, tal como lo hizo la recurrente.

Que en el Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 316 a 319/reverso), la Administración dejó constancia del escrito y documentos⁸ presentados por la recurrente, precisando que las omisiones de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta determinadas en los meses de mayo a julio del 2015 están referidas al incumplimiento

del requisito previsto en la norma del Impuesto a la Renta para que proceda la suspensión, y no, como lo afirma la recurrente en su escrito del 30 de noviembre 2018 (folios 303), como consecuencia de la reclamación y apelación de ejercicios anteriores pendientes de resolver; más aún cuando el coeficiente aplicado fue determinado teniendo en cuenta la información contenida en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, el que no fue objeto de fiscalización por parte de la administración.

Que la administración al amparo del artículo 75 del Código Tributario, emitió el Requerimiento N.º (...) (folios 298 y 299), a fin de que la recurrente presentase los descargos a la observación formulada en relación a la omisión de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de mayo a julio 2015.

Que en el resultado del citado requerimiento (folio 293), se aprecia que, al no haber la recurrente formulado argumento alguno sobre dicha observación, la Administración mantuvo el reparo.

Que el artículo 85 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, modificado por Ley N.º 29999, aplicable al presente caso, indica que los contribuyentes que obtuvieran rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente: a) La cuota que resulte 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, siendo que en el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior; asimismo, de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el inciso b) del mismo artículo; y, b) La cuota que resulte de aplicar el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Que según el acápite ii) del segundo párrafo del citado artículo 85, los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) de este artículo, a partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, podrán aplicar a los ingresos netos del mes, el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero; sin embargo, si el coeficiente resultante fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último y de no existir impuesto calculado en el referido estado financiero se suspenderán los pagos a cuenta, salvo que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, en cuyo caso los contribuyentes aplicarán el coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo.

Que el numeral 2 del inciso a) del artículo 54 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N.º 155-2012-EF, anota que para efecto de lo dispuesto en el artículo 85 de la ley, los contribuyentes deberán abonar como pago a cuenta del impuesto, el monto que resulte mayor de comparar la cuota que se obtenga de aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente determinado de acuerdo con lo previsto en el literal a) del primer párrafo del artículo 85 de la Ley, con la cuota que resulte de aplicar el 1,5 % a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Que el numeral 1.2 del inciso d) del mencionado artículo, modificado por Decreto Supremo N.º 050-2013-EF, referido a la aplicación del coeficiente sobre la base de los resultados que arrojen los estados de ganancias y pérdidas al 30 de abril y 31 de julio de los contribuyentes cuyo coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio fuese menor a 0,015 o aquellos que no tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior, señala que el referido coeficiente se aplicará a los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio que no hubieren vencido a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, ajustado por la inflación, de ser el caso, siempre y cuando:

(i) El contribuyente hubiera cumplido con presentar previamente la declaración jurada anual del Impuesto que contenga el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior, salvo que aquel hubiera iniciado actividades en el ejercicio; y, (ii) Dicho coeficiente fuese superior al determinado en el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior. No será exigible este requisito de haberse iniciado actividades en el ejercicio. Si el coeficiente a que alude el primer párrafo de este numeral fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último.

Que de acuerdo con el numeral 1.3 del citado inciso d), modificado por el aludido decreto supremo, los contribuyentes cuyo coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio fuese menor a 0,015 o aquellos que no tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior, suspenderán el abono de sus pagos a cuenta de no existir impuesto calculado al 30 de abril ni en el ejercicio gravable anterior, ello sin perjuicio de su obligación de presentar las respectivas declaraciones juradas mensuales.

Que del Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 316 y 317/reverso), se observa que la Administración recalculó los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio 2015, aplicando sobre los ingresos declarados por dichos meses, el coeficiente de 0,0049, obtenido como resultado de aplicar el coeficiente producto de dividir el impuesto calculado del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 entre el total ingresos del mismo ejercicio (0,0053), y multiplicarlo por el factor 0,93333, de conformidad con la Ley N.º 30296, determinando así las omisiones referenciales de S/ 106 163,00, S/ 87 212,00 y S/ 306 184,00, tal como se muestra a continuación:

Concepto	Coeficiente según Sunat
Según declaración jurada ejercicio 2014	

Total ingresos ejercicio 2014 (a)		483 775 139,00	
Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 (b)		2 552 487,00	
Coeficiente (a/b =c)		0,0053	
Factor aplicado para el 2015 en aplicación de la Ley N.º 30296 (d)		0,9333	
Coeficiente a aplicar a los pagos a cuenta de mayo, junio y julio (c*d)		0,0049	
Periodo	Ingresos declarados (a)	Coeficiente (b)	Omisión referencial (a*b)
Mayo 2015	21 665 845,00	0,0049	106 163,00
Junio 2015	17 798 347,00	0,0049	87 212,00
Julio 2015	62 486 513,00	0,0049	306 184,00

Que cabe indicar que la información relacionada con el total de ingresos y el impuesto calculado del ejercicio 2014, fue obtenida por la Administración de la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 presentada el 23 de abril de 2016 mediante el Formulario PDT (...) (folios 252 y 253). Los ingresos declarados en los meses de mayo a julio del 2015, fueron obtenidos del reporte "Determinación inicial de los pagos a cuenta mensuales según contribuyente 2015", en el que se detalla las declaraciones presentadas por la recurrente y los ingresos mensuales declarados (folio 260).

Que obra en el expediente el Formulario PDT (...) presentado el 8 de junio del 2015 (folios 212 a 214), del que se aprecia que la recurrente determinó que no existe Impuesto a la Renta calculado al 30 de abril del 2015.

Que de la documentación antes citada, se advierte que en el ejercicio 2014 la recurrente tuvo impuesto calculado, por lo tanto, debió determinar sus pagos a cuenta de mayo, junio y julio 2015, dado que se encontraba en el supuesto previsto en el segundo párrafo del acápite i) del inciso b) del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta antes citado y en el numeral 1.3 del inciso d) del artículo 54 de su reglamento.

Que por lo expuesto y toda vez que la recurrente no se encontraba facultada a suspender sus pagos a cuenta de los meses acotados, correspondía que la Administración efectuara el recálculo de dichos pagos a cuenta tal como ocurrió en el presente caso, por lo que al encontrarse arreglada a ley la liquidación efectuada por la Administración, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a la invocación de la Sentencia de Casación N.º (...), es del caso indicar que este Tribunal mediante la Resolución N.º 05359-3-2017, que constituye precedente de observancia obligatoria, ha establecido el siguiente criterio: *"Corresponde la aplicación de intereses moratorias y sanciones por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, en caso que con posterioridad al vencimiento o determinación de la obligación principal se hubiera modificado la base de cálculo del pago a cuenta o el coeficiente aplicable o el sistema utilizado para su determinación por efecto de la presentación de una declaración jurada rectificatoria o de la determinación efectuada sobre base cierta por la Administración"*, siendo que según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de

Reunión de Sala Plena N.º 2002- 10 de 17 de setiembre de 2002, los criterios adoptados por la Sala Plena del Tribunal Fiscal son de carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, de modo que esta instancia no puede apartarse de ellos. En tal sentido, no resulta amparable en esta instancia lo argumentado por la recurrente en relación con este extremo.

Resoluciones de Determinación N.º (...)

Que de los Anexos N.º 1 y 2 a las Resoluciones de Determinación N.º (...) (folios 572 a 575), se tiene que la Administración aplicó la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta (4,1%) de los meses de enero y febrero del 2015, sobre la base del reparo por gastos de fletes no fehacientes, sustentándose en los Requerimientos N.º (...) y sus resultados.

Que de acuerdo con el inciso g) del artículo 24-A del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, modificado por el Decreto Legislativo N.º 970, para efectos del Impuesto a la Renta se entiende por dividendos y cualquier forma de distribución de utilidades, toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados. El Impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de dicha Ley.

Que el segundo párrafo del artículo 55 de la cita ley, modificado por Decreto Legislativo N.º 979, aplicable al caso de autos, establece que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A de dicha norma.

Que, por su parte, el artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, incorporado por el Decreto Supremo N.º 086-2004-EF, dispone que a efecto del inciso g) del artículo 24-A de la ley, constituyen gastos que significan "disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario", aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica.

Que conforme con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N.º 02703-7-2009 y 4873-1-2012, la tasa adicional del Impuesto a la Renta se estableció con la finalidad de evitar que mediante gastos que no correspondía deducir, indirectamente se efectuara una distribución de utilidades a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados de las personas jurídicas, sin afectar dicha distribución con la retención de la tasa de 4,1%, sumas que califican como disposición indirecta de renta, por lo que en doctrina se les denomina "dividendos presuntos".

Que por otro lado, en las Resoluciones N.º 04823-4-2014, 12078-3-2015, este Tribunal ha señalado que el reparo por operaciones no fehacientes efectuado con arreglo a ley, implica egresos no susceptibles de posterior control, y por lo tanto, al no ser posible determinar su verdadero destino, constituyen una disposición indirecta de renta de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario.

Que teniendo en cuenta que en esta instancia se ha confirmado el reparo por gastos de fletes no fehacientes, detallado en los Resultados de los Requerimientos N.º (...) (folios 294/reverso y 324 a 329), los cuales constituyen egresos no susceptibles de posterior control tributario, y por lo tanto, al no ser posible determinar su verdadero destino, es disposición indirecta de renta de tercera categoría; por lo tanto, corresponde la aplicación de la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta sobre dicho reparo en los meses de enero y febrero del 2015, por lo que corresponde confirmar la apelada en dicho extremo.

Resoluciones de Multa N.º (...)

Que las Resoluciones de Multa N.º (...) (folios 595 y 600), fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 y la omisiones por los pagos a cuenta de los meses de mayo a julio 2015.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, según texto aplicable para el caso de autos, dispone que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que dado que la Resolución de Multa N.º (...) se sustenta en la Resolución de Determinación N.º (...), por la cual en esta instancia se ha dispuesto la reliquidación de este último valor, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de dicha multa, por lo que se revoca la apelada en dicho extremo, debiendo la Administración en consecuencia, reliquidar la sanción teniendo en cuenta lo expuesto en la presente resolución.

Que respecto a las Resoluciones de Multa N.º (...) se tiene que estas se sustentan en las Resoluciones de Determinación N.º (...), las cuales han sido confirmadas en la presente resolución, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento al respecto; en consecuencia, se confirma la resolución apelada en este extremo.

Que el informe oral se llevó a cabo el 19 de agosto del 2020 con la participación del representante de la Administración, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N.º (...) (folio 819), por lo que no procede atender la solicitud de reprogramación de dicha diligencia, solicitada por la recurrente (folios 823 a 825), alegando haber sufrido problemas con su clave de usuario.

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

Resuelve:

Revocar la Resolución de Intendencia N.º (...) de 28 de junio del 2019, en el extremo del reparo por gasto por depreciación de activos fijos que corresponden a producción del ejercicio, relacionado con la depreciación de los almacenes de acopio, el arrastre del saldo a favor del ejercicio anterior y el pago a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de abril del 2015, así como la multa vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2015; y **confirmarla** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo expuesto en la presente resolución.

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

Guarníz Cabell

Vocal presidente

Toledo Sagástegui

Vocal

Huerta Llanos

Vocal

Farfán Castillo

Secretaria relatora

1 Que en la Cláusula Tercera del citado contrato se dispone que la recurrente efectuará una liquidación por los servicios otorgados en forma mensual, la cual sustentará la emisión del comprobante de pago emitido por el proveedor, con sus respectivos controles, los que estarán en función a las toneladas eliminadas; se precisa que dicha liquidación será elaborada por la recurrente y refrendada por el proveedor, constituyendo la condición previa para la cancelación de los servicios.

2 Dicho numeral establece que en el ejercicio de su función fiscalizadora, la Administración dispone de la facultad discrecional de requerir a terceros informaciones y exhibición y/o presentación de sus libros, registros, documentos, emisión y uso de tarjetas de crédito o afines y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual la Administración deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles, y que esta facultad incluye la de requerir la información destinada a identificar a los clientes o consumidores del tercero.

3 Conforme se advierte en el Resultado del Requerimiento N.º (...) (folios 325 a 327).

4 Vigente a partir del 1 de enero del 2013.

5 Oficializada mediante Resolución N.º 034-2005-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad, cuya vigencia es aplicable a los Estados Financieros que inician el 1 de enero del 2006.

6 Polimeni, Ralph; Fabozzi, Frank; y Adelberg, Arthur. Contabilidad de Costos: Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Tercera Edición, Mc Graw-Hill Interamericana, S.A., Colombia, 1997, páginas 12, 13 y 124.

7 Adicionalmente, debe tenerse en cuenta que de acuerdo con el párrafo 16 de la NIC 2, antes citada, los costos de almacenamiento, entre otros, son costos excluidos del costo de los inventarios y deben ser reconocidos como gastos del periodo en el que se incurrir, a menos que sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior; situación esta última que, no ha sido debidamente sustentada por la Administración.

8 Relacionada con la conformación de la base imponible de los pagos a cuenta mensuales del Impuesto a la Renta de meses de enero a diciembre 2015 en archivo Excel denominado Pagos a Cuenta IR 2015 y Formularios (PDT, por la modificación de porcentaje y coeficiente de fechas 08.06.2015 y 08.09.2015, correspondiente a los Estados Financieros al 30 de abril y 31 de julio respectivamente (folios 209 a 2015).

Documento publicado en la página web del Tribunal Fiscal.