



Firmado Digitalmente por
RODRIGUEZ LOPEZ Jenny
Laura FAU 20131370645
soft
Fecha: 26/04/2022 09:16:31
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

EXPEDIENTE N° : 11931-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 19 de abril de 2022

VISTA la apelación interpuesta por (), (R.U.C. N°), contra la Resolución de Intendencia N° de 26 de julio de 2017, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 y la Resolución de Multa N° emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

- Argumentos de la recurrente

Que la recurrente sostiene que al cierre del Requerimiento N° , la Administración señaló que no presentó por escrito los descargos a las observaciones formuladas y que no adjuntó copia de los documentos sustentatorios, efectuándole reparos a la deducción de gastos; que el 28 de diciembre de 2016 durante la fiscalización presentó documentos, los que fueron merituados recién por la resolución apelada.

Que refiere que la Administración en la instancia de reclamación omitió contestar sus alegatos referidos a las Resoluciones N° 04040-8-2014, 09227-5-2014 y 04800-3-2015, por lo que la resolución apelada no se encuentra debidamente motivada y adolece de nulidad; invoca la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 03891-2011-PA/TC y la Resolución N° 21245-1-2011.

Que señala que no existe constancia que certifique que la notificación mediante Cedulón N° por el que se habría notificado el Requerimiento N° y el Resultado del Requerimiento N° se hubiere realizado fijando el cedulón en el domicilio fiscal y que los documentos a notificar hayan sido dejados en sobre cerrado bajo la puerta, por lo que es nula la actuación de la Administración, e invoca la Resolución N° 04524-1-2014.

Que sostiene que resulta irrelevante determinar si una erogación corresponde a una liberalidad o no, siendo importante más bien, a efecto de establecer si resulta deducible como gasto, analizar si se han cumplido los requisitos previstos en la Ley del Impuesto a la Renta, entre ellos, que sean normales para la actividad que genera renta gravada, así como cumplir criterios como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente y generalidad; invoca las Resoluciones N° 4040-8-2014, 10925-3-2012, 09227-5-2014 y 04800-3-2015.

Que indica respecto de los bonos de cumplimiento de meta, que la empresa cuenta con el Formulario MRL-EVAL01-MODIFICADO, que evidencia la existencia de lineamientos seguidos, por los que se evalúan las actividades del puesto de cada trabajador, se describen las actividades realizadas, las metas cumplidas, entre otros criterios objetivos, e invoca el Informe N° 053-2012-SUNAT/4B0000. Respecto de la bonificación extraordinaria, sostiene que cuenta con los Informes N° 016-2016-OPECOVI y 10-2014-OPECOVI SAC y la Resolución N° 00697-2-2014.

Que en cuanto a la gratificación extraordinaria refiere que se otorgó por dos motivos en específico, por olimpiadas 2014 y por incremento de flujo vehicular en la red vial 6 durante los meses de enero y febrero



Firmado Digitalmente por
AMICO DE LAS CASAS
Lorena Maria De Los
Angeles FAU 20131370645
soft
Fecha: 26/04/2022
09:14:14 COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
VILLANUEVA AZNARAN Lily
Ana FAU 20131370645 soft
Fecha: 26/04/2022 07:42:08
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
FLORES PINTO Luis Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 26/04/2022 09:12:32
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

2015, que cuenta con correos de coordinación, hoja de cálculo, muestra de evaluación de personal a través del Formulario MR-EVAL 01, carta al [redacted] por la transferencia dineraria, boletas de pago, Informe N° [redacted], notas de prensa OSITRAN, entre otros; que el gasto es razonable y proporcional con el giro del negocio y cumple con el criterio de generalidad¹.

Que a través de escrito ampliatorio reitera sus alegatos, e indica que es necesario saber quién es el funcionario encargado de realizar la notificación, pero en el Cedulón N° [redacted] no aparecen los datos ni la firma de quien realizó dicho acto, ni las características del inmueble donde se dejó el sobre cerrado; e invoca las Resoluciones N° 0148-2-2000 y 01513-4-2008².

Que mediante escrito ampliatorio reitera sus alegatos, y sostiene que en la fiscalización presentó además la Directiva N° [redacted] Informe N° [redacted] listados de personal que recibieron gratificaciones, e invoca las Resoluciones N° 01014-3-2004 y 197-4-2017, 10030-5-2001³.

Que con escrito ampliatorio reitera sus argumentos e indica que los valores impugnados no se encuentran arreglados a derecho debido a que no han valorado la documentación ingresada el 28 de diciembre de 2016, puesto que en el Resultado del Requerimiento N° [redacted] de 29 de diciembre de 2016 se indicó que no presentó por escrito sus descargos, contraviniendo el debido procedimiento; sostiene que la resolución apelada reconoce que la documentación referente al Resultado del Requerimiento N° [redacted] fue presentada el 28 de diciembre de 2016, existiendo contradicción entre lo señalado en dicho resultado y la apelada; invoca los principios de verdad material, razonabilidad y debida motivación, así como las Resoluciones N° 01410-4-2003, 00175-2-2004, 01816-3-2004, 04280-4-2004, 5514-2-2009, 19655-10-2011, 14465-4-2013, 07578-8-2015, 3500-Q-2017, 10072-10-2017 y la Casación N° 563-2015-Lima⁴.

- Argumentos de la Administración

Que la Administración señala que el Requerimiento N° [redacted] fue emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, y si bien de acuerdo con lo establecido por dicho artículo 75, la documentación que se presente ante la Administración luego de transcurrido el mencionado plazo no será merituada en el procedimiento de fiscalización, al haber sido presentada antes de concluida la fiscalización, corresponde su evaluación en la instancia de reclamación.

Que indica respecto al reparo a los gastos por bono por cumplimiento de metas, que de los papeles de trabajo que obran en el expediente se observa que con fecha 28 de diciembre de 2016, con posterioridad al cierre del Requerimiento N° [redacted], pero antes de la notificación de los valores, la recurrente presentó un escrito y documentos adicionales de cuya revisión se tiene que la recurrente no acreditó fehacientemente cuáles fueron las metas planteadas por la empresa, los objetivos que debieron cumplir los servidores beneficiados, cuál fue el cálculo efectuado, documentos de seguimiento a cada trabajador y su aporte a las metas, entre otros, de lo cual se colige que no se ha podido verificar que los depósitos efectuados a los trabajadores correspondan efectivamente a una bonificación por cumplimiento de metas otorgada por la recurrente en virtud a los lineamientos establecidos, por lo que mantuvo el reparo.

Que señala respecto del reparo por bonificación extraordinaria, que de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente el 28 de diciembre de 2016, y de la documentación que obra en los papeles de trabajo del expediente, no ha sido posible determinar que los importes pagados a los trabajadores efectivamente correspondan al concepto que señala la recurrente, correspondiendo mantener el reparo.

Que indica que respecto del reparo por gratificación extraordinaria por olimpiadas 2014, de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente el 28 de diciembre de 2016 y de la evaluación conjunta y razonada presentada, la recurrente no acreditó con documentación fehaciente que los servidores a

¹ Fojas 5053 a 5077.

² Fojas 5097 a 5103.

³ Fojas 5104 a 5110.

⁴ Fojas 5111 a 5130.



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

quienes se les otorgó la gratificación extraordinaria por olimpiadas 2014 sean quienes efectivamente participaron en dichas actividades, pues no sustentó, por ejemplo, el traslado de dichos servidores ni cómo fueron seleccionados, no presentó documentos que acrediten la organización de dichos eventos, entre otros, por lo que mantuvo el reparo. En cuanto a la gratificación de enero y febrero 2015 de la evaluación conjunta de la documentación se observa que no acreditó con documentación fehaciente el incremento de flujo vehicular, los estándares de calidad solicitados a los trabajadores, ni cómo midió el mayor esfuerzo de aquéllos, entre otros por lo que mantuvo el reparo.

Que agrega que del acuse de notificación por Cedulón N° y del referido cedulón se observa que se señaló expresamente que se fijó el cedulón en el domicilio fiscal y que los documentos fueron dejados en sobre cerrado bajo la puerta, así como los demás requisitos previstos por el inciso f) del artículo 104 del Código Tributario, por lo que la notificación efectuada mediante el citado cedulón se encuentra arreglada a ley.

- Análisis

Que mediante Carta N° y Requerimiento N° notificados con arreglo a ley el 5 de agosto de 2016 (fojas 2932, 2933, 2941 y 2942), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta de 2014, considerando como elemento del tributo a fiscalizar los gastos, y como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar, los gastos de personal, directores y gerentes.

Que cabe indicar que en el referido procedimiento de fiscalización la Administración emitió los siguientes requerimientos:

Requerimiento N°	Fecha de notificación del Requerimiento	Fojas	Fecha de notificación del Resultado	Fojas
	05/08/2016	2932 y 2933	23/08/2016	2930 y 2931
	16/09/2016	2925 a 2929	21/12/2016	2918 a 2923
	21/12/2016	2915 a 2916	29/12/2016	2912 a 2914

Que como consecuencia de dicha fiscalización, emitió la Resolución de Determinación N° por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 (fojas 2945, 2946 y 4149) y la Resolución de Multa N° por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 2944 y 4151).

Que en tal sentido, la controversia consiste en analizar si los mencionados valores se encuentran arreglados a ley; sin embargo, previamente corresponde analizar las nulidades deducidas por la recurrente.

- Notificación del Resultado del Requerimiento N° y Requerimiento N°

Que la recurrente ha alegado que la notificación del Resultado del Requerimiento N° y del Requerimiento N° no se efectuó con arreglo a ley.

Que al respecto, se verifica de autos (fojas 2916, 2918, 2919 y 2923) que el Resultado del Requerimiento N° y el Requerimiento N° fueron notificados el 21 de diciembre de 2016, en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador, quien consignó sus datos de identificación y firma, que encontró el domicilio cerrado, por lo que efectuó las diligencias mediante el Cedulón N°, el cual fijó en la puerta y que dejó los documentos en sobre cerrado bajo la puerta, por lo que tales documentos fueron notificados conforme con lo dispuesto por el inciso f) del artículo 104 del Código Tributario⁵, no siendo requisito indicar las características del inmueble donde se dejó el

⁵ El inciso f) del artículo 104 del Código Tributario señala que cuando en el domicilio fiscal no hubiera persona capaz alguna o estuviera cerrado, se fijará un Cedulón en dicho domicilio y los documentos a notificarse se dejarán en sobre cerrado, bajo la puerta, en el domicilio fiscal. Asimismo, indica que el acuse de la notificación por Cedulón 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) Fecha en que se realiza la



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

sobre cerrado como alega la recurrente, careciendo de sustento la nulidad de la notificación de tales documentos invocada por la recurrente.

Que las Resoluciones N° 148-2-2000, 01513-4-2008 y 04524-1-2014, invocadas por la recurrente, se refieren a casos en que en las constancias de notificación no aparece la firma de la persona que realizó la diligencia, no se dejó constancia de si se procedió a fijar los cedulones en el domicilio fiscal, de las causas por las cuales se utilizó esa forma de notificación o que los documentos a notificar se dejaron en sobre cerrado bajo la puerta, situaciones distintas al presente caso, por lo que no resultan aplicables.

- *No merituar escrito presentado el 28 de diciembre de 2016 en atención al Requerimiento N°*

Que la recurrente alega que en atención al Requerimiento N° _____ presentó documentos el 28 de diciembre de 2016 que no fueron meritutados en el Resultado del Requerimiento N° _____), ni en los valores impugnados, existiendo contradicción entre lo señalado en el resultado de dicho requerimiento y la apelada.

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

Que el artículo 62 del anotado código indica que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV de su Título Preliminar; y que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

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

Que el artículo 76 del citado código prevé que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que por otro lado, de conformidad con lo previsto por el inciso e) del artículo I del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria⁶, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF⁷, se entiende por procedimiento de fiscalización al procedimiento de fiscalización parcial o definitiva mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria o de parte, uno o algunos de los

notificación; (v) Dirección del domicilio fiscal donde se realiza la notificación; (vi) Número de Cedulón; (vii) El motivo por el cual se utiliza esta forma de notificación; y (viii) La indicación expresa de que se ha procedido a fijar el Cedulón en el domicilio fiscal, y que los documentos a notificar se han dejado en sobre cerrado, bajo la puerta.

⁶ Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.

⁷ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 23 de octubre de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

elementos de ésta, incluyendo la obligación tributaria aduanera, así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la resolución de determinación y, de ser el caso, de las resoluciones de multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

Que el artículo 2 del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, anota que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que el artículo 4 del aludido reglamento prescribe que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios; y también será utilizado para solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; o, comunicar, de ser el caso, las conclusiones del procedimiento de fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en éste, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario.

Que según el artículo 6 del reglamento en cuestión el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización.

Que el citado artículo 6 agrega que este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario, el sujeto fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el agente fiscalizador de éstas.

Que el artículo 9 del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 049-2016-EF⁸, dispone que la comunicación de las conclusiones del procedimiento de fiscalización, prevista en el artículo 75 del Código Tributario, se efectuará a través de un requerimiento y que dicho requerimiento será cerrado una vez culminada la evaluación de los descargos que hubiera presentado el sujeto fiscalizado en el plazo señalado para su presentación o una vez vencido dicho plazo, cuando no presente documentación alguna.

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

Que de la normatividad antes reseñada, se tiene que durante el procedimiento de fiscalización la Administración podrá notificar a los contribuyentes requerimientos, mediante los cuales les informará respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante dicho procedimiento, a efecto que éstos presenten la sustentación legal y/o documentaria respectiva; así como también, de considerarlo pertinente, podrá notificar el requerimiento correspondiente conforme a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 75 del Código Tributario, en el cual podrá comunicar sus conclusiones indicando de manera expresa las observaciones que hubiese formulado, y de corresponder, las infracciones que se les imputa; nótese que la Administración puede o no notificar sus conclusiones a los contribuyentes, de lo que se concluye que podría no hacerlo, si así lo considera pertinente.

Que conforme con lo señalado por este Tribunal en la Resolución N° 10907-5-2008, el procedimiento de fiscalización se presenta como un conjunto de actos administrativos procedimentales conducentes a la emisión de actos finales o resoluciones, mediante los cuales la Administración determinará la situación tributaria de un contribuyente, teniendo cada acto final o procedimental carácter independiente, y que entre los actos procedimentales que se emiten en el curso de un procedimiento de fiscalización se encuentran

⁸ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 20 de marzo de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

los resultados de los requerimientos, que tienen como origen los pedidos o requerimientos mediante los cuales la Administración solicita documentación e información sobre la que verificará el cumplimiento de las obligaciones tributarias de un deudor tributario, dejándose constancia en tales resultados de la documentación e información recibida, de las conclusiones del examen de éstas y, de ser el caso, los reparos a la determinación de la obligación tributaria realizada por el administrado, debiendo dentro del marco del debido procedimiento ser notificados tanto los requerimientos como sus resultados, apreciándose que el requerimiento es un acto inicial o instrumental a su resultado, el que a su vez permitirá a la Administración calcular el monto de la deuda omitida.

Que de acuerdo al criterio establecido por este Tribunal en diversas resoluciones, tales como las Resoluciones N° 04916-10-2015 y 07849-5-2016, el requerimiento de sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización y la comunicación de las conclusiones del procedimiento de fiscalización a que se refiere el artículo 75 del Código Tributario, **constituyen actuaciones procedimentales de naturaleza distinta**; toda vez que en la primera se comunica al contribuyente las observaciones detectadas durante el desarrollo de la fiscalización a efecto que éste formule sus descargos presentando la sustentación legal y/o documentaria correspondiente, ejerciendo con ello su derecho de defensa; por el contrario, la segunda se circunscribe a poner en conocimiento del contribuyente las conclusiones a las que ha llegado la Administración como resultado de la fiscalización, a efectos que éste, dentro del plazo otorgado, presente por escrito sus observaciones a los cargos formulados.

Que en consecuencia, el requerimiento notificado en virtud de lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario, solo puede estar referido a comunicar las conclusiones a las que llegue la Administración luego de verificar la sustentación legal o documentaria presentada previamente por el contribuyente durante el procedimiento de fiscalización y otorgarle a éste un plazo para que pueda presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados adjuntando la documentación sustentatoria respectiva.

Que por otra parte, si bien un requerimiento puede hacer mención al artículo 75 del Código Tributario, si de su contenido se advierte que constituye uno de sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización, y por ende no tendría el carácter que le otorga la norma antes citada, corresponde que sus alcances observen los lineamientos establecidos en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, merituando los escritos y medios probatorios presentados hasta antes de la notificación de los valores.

Que finalmente, este Colegiado ha establecido, mediante las Resoluciones N° 807-2-99, 1060-3-97 y 18177-1-2011, que el contribuyente tiene derecho a que la fiscalización se lleve a cabo de tal manera que se permita ejercer su derecho de defensa, para lo cual la labor de la Administración debe ser lo más clara y precisa, de tal forma que el contribuyente tome conocimiento de los reparos que le son efectuados, de lo contrario puede verse limitado a ofrecer las pruebas pertinentes que puedan justificar tales hechos, todo ello con el fin que el contribuyente acredite el cumplimiento de sus obligaciones y, asimismo, evite la acotación y el inicio del procedimiento tributario innecesariamente.

Que en las Resoluciones N° 01045-1-2012, 08845-2-2014 y 01410-4-2013, este Tribunal ha establecido que los valores emitidos como consecuencia de un procedimiento de fiscalización, en el cual la Administración ha omitido merituar la documentación probatoria presentada por el contribuyente antes de concluida la fiscalización, acarrea la nulidad de los mismos, en atención a lo establecido por el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario.

Que por su parte, el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario dispone que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido.



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

Que asimismo, el numeral 13.1 del artículo 13 de la Ley del Procedimiento Administrativo General⁹ señala que la nulidad de un acto implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.

Que según el Anexo N° 02 a la **Resolución de Determinación N°** (foja 2945), la Administración efectuó reparos por bono por cumplimiento de meta, bonificación extraordinaria y gratificación extraordinaria, por los montos de S/ 921 276,00, S/ 178 577,00 y S/ 108 119,00, respectivamente, señalando como sustento el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y los Resultados de los **Requerimientos N°** 1.

Que en relación con los requerimientos, en los que se sustenta la indicada resolución de determinación, cabe indicar que mediante el Requerimiento N° ¹⁰ (fojas 2932 y 2933), la Administración solicitó a la recurrente que presentara el Libro Caja y Bancos, entre otros libros y registros contables, así como el análisis de liquidación del Impuesto a la Renta. En el Resultado del Requerimiento N° ¹¹ (fojas 2930 y 2931) señaló que presentó lo solicitado.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° ¹² (fojas 2925 a 2928), la Administración señaló que según el Balance de Comprobación del ejercicio 2014 de la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, presentada con Formulario PDT 692 N° ¹³, la suma de las subcuentas conformantes de la Cuenta 62 Gastos de Personal ascendía a S/ 13 044 551,00; al respecto, le solicitó el detalle de los conceptos de dichos gastos de acuerdo a los Anexos N° 9 y 10; presentar los asientos contables de las Cuentas 62 Gastos de Personal y 41 Remuneraciones por pagar; presentar los estados de cuenta bancarios que sustenten los pagos efectuados; informar los conceptos declarados con los códigos 1001, 1002 y 1003; que en caso de existir diferencias entre la información del PDT 601 Planillas y el análisis de la Cuenta 62, detallar la naturaleza de los gastos presentando documentación respecto de dichos conceptos como contratos de trabajo, estados de cuenta bancarios, metodología y/o cálculo de tales conceptos.

Que en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, la recurrente presentó escrito con fecha 28 de octubre de 2016, adjuntando diversa documentación (fojas 1 a 1169), tales como el detalle de los conceptos de gastos de acuerdo a la estructura que se muestra en los Anexos N° 09 de la tabla de equivalencia entre cuenta por naturaleza y por función y Anexo N° 10 Tabla de equivalencia entre códigos del PDT 601 y las cuentas del Plan Contable Empresarial, asientos contables, estados de cuentas bancarias, entre otros.

Que en el Punto N° 1.1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° ¹⁴ (fojas 2922 y 2923), la Administración dio cuenta de la información proporcionada por la recurrente. Asimismo, en el Punto N° 1.2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° ¹⁵ (fojas 2920 a 2922), la Administración señaló que respecto de los bonos por cumplimiento de meta, bonificación extraordinaria y gratificación extraordinaria, registrados en las Subcuentas 62211014, 62211008 y 62211011, de enero a diciembre de 2014 por las sumas de S/ 921 276,00, S/ 178 577,00 y S/ 108 119,00 según Anexo N° 02 al citado resultado, los documentos presentados **no resultan suficientes para acreditar la efectiva realización de los gastos**, indicando que el motivo determinante del reparo era el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Requerimiento N° ¹⁶ (fojas 2915 y 2916), consignando como base legal el artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente presentara los descargos a las observaciones formuladas en el Resultado del Requerimiento N° ¹⁷, indicándole como fecha para presentar lo solicitado el 27 de diciembre de 2016.

⁹ La misma redacción ha sido recogida en el numeral 13.1 del artículo 13 de los Textos Únicos Ordenados aprobados por Decretos Supremos N° 006-2017-JUS y 004-2019-JUS.

¹⁰ Notificado con arreglo a ley el 5 de agosto de 2016.

¹¹ Notificado con arreglo a ley el 23 de agosto de 2016.

¹² Notificado con arreglo a ley el 16 de setiembre de 2016.

¹³ Notificado con arreglo a ley el 21 de diciembre de 2016.

¹⁴ Notificado con arreglo a ley el 21 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

Que en respuesta al Requerimiento N° _____, con fecha 28 de diciembre de 2016 la recurrente presentó escritos (fojas 2855 a 2868) esgrimiendo diversos argumentos respecto de la deducción de los gastos, el derecho a presentar descargos, a la legítima defensa y al debido procedimiento, entre otros, adjuntando diversos documentos (fojas 1313 a 2854).

Que en el Resultado del Requerimiento N° _____¹⁵ (fojas 2912 a 2914), la Administración señaló que la recurrente no presentó descargos ni adjuntó documentos respecto de las observaciones formuladas en el Resultado del Requerimiento _____, y mantuvo el reparo.

Que en el Anexo N° 01 a la Resolución de Determinación N° _____ emitida el 30 de diciembre de 2016 (fojas 2946 y 4149), notificada el 24 de enero de 2017 (foja 5084), la Administración, señaló que no correspondía emitir pronunciamiento sobre los medios probatorios presentados por la recurrente el 28 de diciembre de 2016, al haber sido presentados vencido el plazo concedido mediante el Requerimiento N° _____ cuyo plazo vencía el 27 de diciembre de 2016.

Que en el caso de autos, tal como se ha indicado, mediante el **Requerimiento N° _____** la Administración solicitó a la recurrente que presentara libros y registros contables, los que fueron presentados por la recurrente, tal como se indicó en el resultado del citado requerimiento.

Que a través del **Requerimiento N° _____**, la Administración solicitó a la recurrente diversa información contable y tributaria vinculada a las obligaciones tributarias materia de fiscalización, sin embargo, no se aprecia del referido requerimiento, que se haya formulado reparo u observación alguna, o que se haya solicitado acreditar la efectiva realización de las operaciones, por lo que de su contenido no se aprecia que constituya uno de sustentación legal y/o documentaria respecto de observaciones imputadas.

Que tal como se observa del Resultado del Requerimiento N° _____, la Administración señaló que procedería a reparar los gastos por bonos de cumplimiento de meta, bonificación extraordinaria y gratificación extraordinaria, registrados en las Subcuentas 62211014, 62211008 y 62211011, de enero a diciembre de 2014, por las sumas de S/ 921 276,00, S/ 178 577,00 y S/ 108 119,00, **por no sustentar la efectiva realización de los mismos**, pese a que en el citado requerimiento no solicitó a la recurrente que acreditara la efectiva realización de los gastos, pues únicamente se circunscribió a la solicitud de información y/o documentación, como se ha expuesto.

Que seguidamente, la Administración le notificó el **Requerimiento N° _____** señalando como sustento el artículo 75 del Código Tributario, sin embargo, tal como se ha señalado precedentemente, el requerimiento de sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización y la comunicación de las conclusiones del procedimiento de fiscalización a que se refiere el artículo 75 del Código Tributario, constituyen actuaciones procedimentales de naturaleza distinta; toda vez que en la primera se comunica al contribuyente las observaciones detectadas durante el desarrollo de la fiscalización a efecto que éste formule sus descargos presentando la sustentación legal y/o documentaria correspondiente, ejerciendo con ello su derecho de defensa; por el contrario, la segunda se circunscribe a poner en conocimiento del contribuyente las conclusiones a las que ha llegado la Administración como resultado de la fiscalización, a efectos que éste, dentro del plazo otorgado, presente por escrito sus observaciones a los cargos formulados.

Que la Administración emitió el Requerimiento N° _____ señalando como sustento el artículo 75 del Código Tributario, sin embargo, recién con su notificación la Administración solicitó a la recurrente que presentara el sustento de la efectiva realización de los gastos por bonos por cumplimiento de meta, bonificación extraordinaria y gratificación extraordinaria, registrados en las Subcuentas 62211014, 62211008 y 62211011, de enero a diciembre de 2014.

Que tal como se ha indicado, en atención al Requerimiento N° _____ con fecha 28 de diciembre de 2016 la recurrente presentó escritos y documentos, esgrimiendo diversos argumentos respecto de la

¹⁵ Notificado con arreglo a ley el 29 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

deducción de los gastos por bonos por cumplimiento de meta, bonificación extraordinaria y gratificación extraordinaria, registrados en las Subcuentas 62211014, 62211008 y 62211011, de enero a diciembre de 2014, así como sobre el derecho a presentar descargos, a la legítima defensa y al debido procedimiento, entre otros (fojas 1313 a 2868), los que no fueron meritados por la Administración en el procedimiento de fiscalización, tal como consta en el Resultado del Requerimiento N° y la Resolución de Determinación N°

Que toda vez que el Requerimiento N° no puede ser calificado como un requerimiento emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, como erróneamente señala la Administración, correspondía que los escritos y documentos presentados por la recurrente el 28 de diciembre de 2016 fueran meritados por la Administración en el procedimiento de fiscalización, en la medida que fueron presentados antes de la culminación del procedimiento de fiscalización, el cual culminó el 24 de enero de 2017 con la notificación de la Resolución de Determinación N° según lo previsto por el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT glosado precedentemente, sin embargo, tal como se ha indicado, tales documentos no fueron meritados por la Administración en el procedimiento de fiscalización, tal como consta en el Resultado del Requerimiento N° y en la Resolución de Determinación N°, por lo que no se permitió a la recurrente que ejerciera de manera adecuada su derecho de defensa dentro del procedimiento de fiscalización, vulnerándose el procedimiento legal establecido, correspondiendo declarar la nulidad del Resultado del Requerimiento N°, de acuerdo con lo establecido por el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario.

Que teniendo en consideración que la Resolución de Determinación N° tiene como sustento el Resultado del Requerimiento N° el cual ha sido declarado nulo, corresponde declarar la nulidad de la Resolución de Determinación N°, deviniendo, asimismo, en nula la resolución apelada en dicho extremo, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 13.1 del artículo 13 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, y sus Textos Únicos Ordenados aprobados por Decretos Supremos N° 006-2017-JUS y 004-2019-JUS.

Que de otro lado, considerando que la Resolución de Multa N° fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, como consecuencia de los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N°, la cual ha sido declarada nula, corresponde emitir similar pronunciamiento, y declarar nulas la Resolución de Multa N° y la resolución apelada en dicho extremo.

Que estando al sentido del fallo, no resulta relevante emitir pronunciamiento respecto de los argumentos señalados por la recurrente.

Con los vocales Amico de las Casas y Flores Pinto, e interviniendo como ponente la vocal Villanueva Aznarán.

RESUELVE:

Declarar **NULO** el Resultado del Requerimiento N° y la Resolución de Determinación N° de Intendencia N° de 26 de julio de 2017, **NULAS** la Resolución de Determinación N° y **NULA** la Resolución de Multa N°.

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

AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

FLORES PINTO
VOCAL



Tribunal Fiscal

Nº 02785-5-2022

Rodriguez López
Secretaria Relatora
VA/RL/ST/mbq.

NOTA: documento firmado digitalmente