



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

EXPEDIENTES N° : 9662-2022, 9660-2022 y 10650-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Multa y devolución
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 30 de enero de 2024

VISTA la apelación interpuesta por

con RUC N° contra la Resolución de
Intendencia N° de 4 de mayo de 2022, emitida por la Intendencia de Principales
Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria -
SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación
N° giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio
2013 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013, y contra la
Resolución de Multa N° emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo
178 del Código Tributario; contra la Resolución de Intendencia N° de 23 de mayo de 2022,
que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia N°
que declaró improcedentes las solicitudes de devolución presentadas mediante
Formulario 4949 N° y contra la Resolución de Intendencia N° de
23 de mayo de 2022, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Intendencia
N° que declaró improcedentes las solicitudes de devolución presentadas
mediante Formularios 4949 N°

CONSIDERANDO:

Que al amparo del artículo 160 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, corresponde acumular los procedimientos seguidos con Expedientes N° 9662-2022, 9660-2022 y 10650-2022, al guardar conexión entre sí.

Expediente 9662-2022¹

Que de autos se aprecia que con Carta N° y Requerimiento N°
notificados el 23 de junio de 2017 (fojas 369, 370, 5122 y 5123), la Administración inició a la recurrente un
procedimiento de fiscalización definitiva con relación al Impuesto a la Renta de tercera categoría de los
periodos de enero a diciembre de 2013, como resultado del cual emitió los siguientes valores:

- Resolución de Determinación N° por Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, entre
otros, por los reparos a la renta neta listados en el cuadro siguiente, que dieron como resultado que
determine una mayor renta neta imponible ascendente a S/35 289 487,00 y un menor saldo a favor de
S/12 855 431,00² (fojas 5180 a 5182):

¹ Las fojas indicadas en esta sección deben entenderse referidas a este expediente.

² Mediante la declaración rectificatoria presentada con PDT 684 N° de 27 de junio de 2019 (fojas 5065 a 5067),
esto es, antes de la emisión de los valores, la recurrente aceptó parte de las observaciones formuladas en fiscalización, lo
que generó un incremento en las adiciones (casilla 103) de S/86 493 098,00 a S/101 772 243,00, las deducciones (casilla
105) de S/92 797 486,00 a S/99 229 834,00, la renta neta imponible (casilla 110) de S/14 565 178,00 a S/ 23 411 975,00 y
una disminución del saldo a favor del ejercicio (casilla 138) de S/19 072 724,00 a S/16 418 684,00 (fojas 5020 y 5066).



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

Item	Reparo	Importe S/
1	Salidas de inventario sección abarrotes por merma conocida calificadas por SUNAT como desmedros no acreditados fehacientemente.	11 072 805,00
2	Amortización de intangibles no sustentados fehacientemente.	39 818,00
3	Gastos varios no sustentados fehacientemente.	764 887,00
Total reparos		11 877 510,00

- Resoluciones de Determinación N° por tasa adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013, aplicada sobre los reparos indicados en el cuadro siguiente, al considerar que constituyen disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario (fojas 5153 a 5177);

Item	Reparos	Tasa Adicional 4,1%
1	Diferencia de invent. sección bazar, electro y textil	37 700,00
2	Salida de invent. Sección abarrotes merma desconocida no sustentada	581 073,00
3	Adición merma por rotura y vencimiento sin sustento	3 205 815,00
4	Gasto por consumo interno no sustentado	93 523,00
5	Gastos y/o costos por proveedores no habidos	115 090,00
6	Donaciones sin sustento	352 532,00
7	Movilidades sin sustento	128 107,00
8	Otros gastos financieros no sustentados fehacientemente	45 979,00
9	Gastos varios no sustentados fehacientemente	1 666 374,00
10	Ajuste de invent. Resoluc. Ministerio Público	63 997,00
Total Reparos		7 172 363,00

- Resolución de Multa N° emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada con el Impuesto a la Renta anual del ejercicio 2013 (foja 5152).

Que el 8 de setiembre de 2021 la recurrente interpuso recurso de reclamación contra los anotados valores (fojas 5198 a 5225), asimismo, el 19 de octubre de 2021 presentó escrito ampliatorio y medios probatorios (fojas 5252 a 5527); recurso que fue resuelto mediante la resolución apelada (fojas 5558 a 5580), que lo declaró fundado en parte, al rectificar y dar por cancelada la multa impuesta por considerar que la recurrente cumplió con todos los requisitos previstos para acogerse al Régimen de Gradualidad con la rebaja del 95%.

Que contra la aludida resolución de intendencia, la recurrente formuló el recurso de apelación (fojas 5589 a 5621), que es materia de la presente resolución.

1. RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

1.1 Salidas de inventario sección abarrotes por merma conocida calificadas por SUNAT como desmedros no acreditados fehacientemente

Que la recurrente sostiene que cumplió con acreditar que las pérdidas de inventario por "sobrantes en vitrina" y "daño producto" califican como merma y no como desmedro, pues constituyen pérdidas físicas en el volumen, peso o cantidad de las existencias ocurridas en las actividades que realiza. Agrega que para tal acreditación y en cumplimiento de la normativa tributaria presentó los Informes Técnicos N° y respecto de los cuales el Colegio de Ingenieros de Lima emitió un dictamen pericial que confirmó su calificación como mermas.

Que indica que la Administración resta mérito probatorio al Informe Técnico N° debido a supuestas diferencias en los porcentajes de las mermas, sin embargo, tal documento corresponde a una actualización del análisis realizado en el Informe Técnico N° 99-2014, el cual no tuvo observación alguna en la etapa de fiscalización, por lo que el Informe Técnico N° es válido y surte efectos.

Que señala que el tratamiento aplicado a las pérdidas de inventario por "daño producto"³ como merma se

³ Preciso que tales pérdidas se producen por la rotura de bienes como consecuencia de caídas y golpes consecuencia de una inadecuada manipulación del personal de las tiendas de la compañía durante las fases de recepción y almacenamiento de los productos, así como por los clientes durante la exhibición, lo que constituye pérdida de orden cuantitativo.



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

encuentra respaldado por sendos criterios del Tribunal Fiscal como los establecidos en las Resoluciones N° 09351-9-2021, 5243-1-2020, 9407-3-2019 y 3039-1-2019, casos que también fueron seguidos a aquella –la recurrente– respecto al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2007, 2008, 2009 y 2010.

Que afirma que el reparo formulado no se encuentra debidamente sustentado, toda vez que la Administración no ha acreditado de manera técnica que los inventarios observados hayan sufrido una pérdida de orden cualitativo e irrecuperable que genere que sean inutilizables para los fines que estaban destinados, de tal forma que se califiquen como desmedros, ello considerando que la carga de la prueba se trasladó a ella pues su afirmación tiene como finalidad desvirtuar lo que ya había sustentado de manera técnica, esto es, que las pérdidas de inventario califican como mermas.

Que manifiesta, respecto al concepto de pérdida de inventario por “daño producto”, que la Administración modificó el fundamento del reparo, pues en la etapa de fiscalización sustentó el reparo en que la pérdida por “daño producto” no constituía una merma sino un desmedro, debido a que no se produjo por causas inherentes a su naturaleza o proceso productivo, no obstante, en la resolución apelada se sustenta en que la señalada pérdida calificaba como desmedro pues existe una pérdida de orden cualitativo en la medida que los productos no habían sufrido una pérdida física sino que seguían existiendo y resultan inutilizables ya que habían perdido sus propiedades que los hacía aptos para la venta, situación que evidencia un exceso en su facultad de reexamen, conforme lo establecido en el artículo 127 del Código Tributario, por lo que corresponde se deje sin efecto el reparo.

Que expone, con relación al concepto de pérdida de inventario por “sobrantes en vitrina”, que la resolución apelada señala erróneamente que el motivo determinante de las mermas, según el informe presentado, ocurrió por la fecha de vencimiento del producto, no obstante, el indicado informe no hace referencia alguna a tal motivo, sino al vencimiento de la vida útil en anaquel, que corresponde al número de días en que, a partir de su exhibición en anaquel y según su índole el producto debe ser vendido, a fin de que pueda ser consumido sin alteración de sus cualidades organolépticas (olor, sabor y textura), precisa que el tiempo de vida del anaquel puede cumplirse incluso cuando su fecha de vencimiento es lejana. Al respecto, agrega que su posición es respaldada por el informe emitido por el Centro de Investigación de la Universidad del Pacífico que concluyó que las pérdidas de inventario por “sobrantes en vitrina” califican como mermas.

Que advierte que no resulta coherente que la Administración haya considerado, para efectos de sostener que se está ante desmedros, el informe técnico presentado cuyo objetivo fue acreditar que el tratamiento aplicable a los “sobrantes en vitrina” y “daño producto” constituyen mermas, informe que por mandato legal sustenta la deducción de la merma, lo que evidencia que desnaturalizó el carácter de prueba tasada presentada a su favor, que la Ley del Impuesto a la Renta le confiere al informe técnico.

Que indica que en el supuesto negado se considere que las pérdidas de existencias califican como desmedros, no procede exigir la acreditación de la destrucción de las existencias, conforme los requisitos establecidos en el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, pues supondría la contravención de las normas sanitarias, que disponen la necesidad de retirar y desechar inmediatamente los productos de abarrotes dañados físicamente (producto alimenticios y no alimenticios) ya que la pérdida de la hermeticidad en sus envases genera contaminación cruzada.

Que advierte una vulneración al principio de legalidad, pues los requisitos establecidos en el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta exceden los alcances de lo señalado en el inciso f) del artículo 37.

Que mediante escrito de alegatos la recurrente reitera los argumentos expuestos en su escrito de apelación y agrega, respecto a los sobrantes en vitrina, que ha cumplido con acreditar técnicamente que los sobrantes en vitrina de la sección abarrotes califican como mermas, a través de los informes técnicos debidamente presentados y que la Administración en ningún extremo de la resolución de determinación ni de la resolución apelada sustenta la razón por la que concluye que las pérdidas por sobrantes en vitrina califican como desmedro.

Que por su parte, la Administración señala que la pérdida por “daño producto” no constituye merma para



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

efectos tributarios, pues no se produjo por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo, sino al inadecuado manipuleo de las existencias por parte del personal de empresa o de los clientes en las etapas de recepción, almacenamiento y exhibición, conforme el análisis expuesto en los Resultados de Requerimiento N° [redacted] esto es, que las pérdidas originadas por dicho concepto corresponden a una disminución de las existencias derivada de problemas vinculados con la calidad de los productos, lo que no se sustenta con los informes técnicos presentados.

Que indica que la pérdida por "sobrantes de vitrina" califica como desmedro pues implica que los bienes se hagan inutilizables y exista una disminución de la calidad, que es lo que ocurre respecto de los productos que son retirados al cierre de tienda o que hayan cumplido el tiempo de vida en los anaqueles o vitrinas. Agregó que al no haber sustentado el desmedro de existencias a través de actas notariales que certifiquen su destrucción, ni las comunicaciones previas a la SUNAT, no resultan deducibles como gasto.

Que mediante escrito de alegatos la Administración señala que la propia recurrente ha reconocido que las pérdidas en existencias por daño producto se produjeron por el inadecuado manipuleo por parte de su personal o por los clientes, ambos en etapa de comercialización, por lo que de acuerdo con el criterio contenido en la Resolución N° 01804-1-2006, no calificarían como mermas, sino como desmedros.

Que resalta, en relación a las pérdidas de existencias por sobrantes en vitrina, que corresponden a decisiones humanas de tipo empresarial las que determinan la exclusión de los productos del stock disponible para la venta, lo que no encaja en la definición de merma.

Que en el Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° [redacted] se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del ejercicio 2013, por el concepto de desmedros de mercaderías de la sección abarrotes (calificadas por la recurrente como mermas) no acreditados fehacientemente por S/11 072 805,00, al determinar que los daños físicos de los productos y sobrantes en vitrina de los bienes correspondientes a la sección de abarrotes califican como desmedros y no como mermas, siendo que la recurrente no presentó las actas notariales, ni la comunicación relacionada con la destrucción de las existencias dentro del plazo legal establecido en la norma correspondiente; para tal efecto, sustenta el reparo en lo dispuesto por el inciso f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso c) del artículo 21 y los incisos a) y f) del artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (foja 5181/vuelta).

Que mediante el punto 1.6 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° [redacted] (fojas 929 y 930), la Administración señaló que, de la revisión del informe técnico presentado, la recurrente identifica, respecto a la sección de abarrotes, un tipo de merma conocida que califica como "sobrante de vitrina" y "daño de producto".

Que asimismo, detectó de la revisión al Registro de Kardex –sección de abarrotes– salidas de inventario por conceptos de "sobrante de vitrina" y "daño de producto" por el importe S/11 155 601,41, que deducidos los desmedros acreditados con actas notariales por el importe de S/82 796,90 obtuvo una diferencia de S/11 072 804,51, diferencia respecto de la cual solicitó el sustento contable y documentario, para ello debía exhibir los procedimientos internos aplicados en el área de control de inventarios, las tomas de inventarios en sus diferentes locales, los reportes finales emitidos debidamente firmados por los funcionarios responsables, los documentos internos necesarios que determinen el carácter de la pérdida cualitativa e irreparable de las mercancías o la pérdida física en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causa inherentes a su naturaleza o al proceso productivo que las hizo inutilizables para los fines a los que estaba destinada y por los que se procedió a dar de baja, sea por daños de productos o sobrantes en vitrina, en concordancia con lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento.

Que en atención a lo observado, la recurrente presentó escrito de 28 de agosto de 2018 (fojas 865 a 872), en el que indicó que las pérdidas de inventario por sobrantes de vitrina y daño de producto califican como mermas, lo que precisó quedó acreditado con el Informe Técnico N° [redacted] Agregó que las pérdidas de inventario observadas no han sufrido una pérdida de orden cualitativo e irreparable que genere que este sea inutilizable para los fines a los que estaba destinado.



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

Que mediante el punto 1.6 del Anexo N° 1 adjunto al Resultado de Requerimiento N° (fojas 953/vuelta a 964/vuelta) la Administración luego de evaluar los documentos presentados, y tomando como base el Informe N° señaló que la merma por "daño de producto" que obedece a las pérdidas ocurridas por el daño en el envase o tapa, etiquetas, etc. durante el proceso de comercialización, ocasionadas por la inadecuada manipulación del personal de la tienda o clientes, lo que implicó que perdieran las propiedades que los hacían aptos para la venta, no le corresponde el concepto de merma sino el de desmedro, toda vez que las pérdidas no se han producido por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo, sino por la negligencia, descuido o impericia del personal de la tienda o de clientes.

Que en cuanto a las pérdidas por "sobrantes en vitrina" señaló que, según la definición contenida en el Informe Técnico N° calificaría para efectos tributarios como desmedro, pues este implica que la existencia se haga inutilizable y exista una disminución en la calidad que es lo que ocurre cuando los productos son retirados de los anaqueles o vitrinas. Agregó que la recurrente no ha sustentado documentariamente cuáles han sido los motivos por los que ha considerado las mercaderías como sobrantes de vitrina, si ha sido por fecha de expiración del producto, cierre de tienda, cumplimiento de vida en anaquel, etc.; por lo que consideró que tales sobrantes deben ser tratados como un desmedro, al tratarse de pérdidas de orden cualitativo.

Que indicó, respecto a que las normas sanitarias prohíben almacenar o comercializar productos que tengan fechas de vencimiento expiradas pues conllevaría a un riesgo de contaminación y para la salud pública, que las normas sanitarias que regulan las empresas de autoservicios no mencionan expresamente un plazo para que los productos que no estén en condiciones óptimas sean destruidos, lo que hace es indicar que los residuos sólidos deberán ubicarse en un ambiente aparte de modo que no contaminen los productos que se venden, por tanto, ante un daño en los productos, la recurrente pudo haber retirado y almacenado los bienes en los ambientes previstos para el almacenamiento de los residuos sólidos y haber comunicado a la SUNAT tal hecho, antes de su destrucción; sin embargo, tales actos no fueron acreditados. Así concluyó que el desmedro de existencias debe sustentarse en todos los casos con el acta notarial y la comunicación a SUNAT, inclusive en aquellos casos que por disposiciones sanitarias la destrucción deba realizarse antes del plazo de 6 días hábiles establecido en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que por lo expuesto, concluyó que la recurrente no sustentó las salidas por desmedro de mercaderías de la sección abarrotes con las actas notariales que acredite su destrucción y con las comunicaciones respectivas, lo que originó el reparo por desmedros no acreditados fehacientemente por causas de rotura o daño físico y sobrantes de vitrina por S/11 072 804,51.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 4906), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, entre ellas, la observación efectuada por las salidas de inventario sección de abarrotes por merma conocida, calificadas por la SUNAT como desmedros no acreditados fehacientemente, a efectos que presente sus descargos.

Que en el ítem 3 del Resultado del Requerimiento N° (foja 4925/vuelta) la Administración advirtió que la recurrente en su escrito de respuesta no expuso argumento alguno, distinto a indicar que no aceptaba el reparo, ni presentó documentación adicional que desvirtúe el reparo formulado, por lo que procedió a mantener el reparo formulado sustentado en los argumentos expuestos en el punto 1.6 del Anexo N° 1 adjunto al Resultado de Requerimiento N°

Que el primer párrafo del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, indica que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que según el inciso f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados.



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

Que de otro lado, el inciso f) del artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, señala que para aquellos contribuyentes que deben llevar un sistema de contabilidad de costos basados en registros de inventario permanente o los que sin estar obligados opten por llevarlo regularmente, podrán deducir pérdidas por faltantes de inventario, en cualquier fecha dentro del ejercicio, siempre que los inventarios físicos y su valorización hayan sido aprobados por los responsables de su ejecución y además cumplan con lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo 21 del reglamento.

Que el inciso c) del artículo 21 del reglamento mencionado, modificado por Decreto Supremo N° 194-99-EF, establece que para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37 de la ley, se entiende por merma la pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo, que cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente, el que deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas, en caso contrario, no se admitirá la deducción.

Que agrega dicho inciso que se entiende por desmedro a la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados y tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de 6 días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes, siendo que tal entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Que de la norma antes glosada se concluye que para acreditar la destrucción de las existencias que hubieran sufrido desmedros se requiere el cumplimiento concurrente de los siguientes requisitos: (i) Comunicar previamente a la SUNAT en un plazo no menor de 6 días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción y/o eliminación de los bienes, y (ii) Realizarlo ante presencia de Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél.

Que en cuanto a la definición de desmedros, este Tribunal mediante la Resolución N° 724-1-97, estableció que el desmedro corresponde a los productos dañados o defectuosos, lo que significa que en la merma el material desaparece mientras que en el desmedro hay deterioro o daño físico.

Que asimismo, este Tribunal en las Resoluciones N° 06437-5-2005 y 199-4-2000, entre otras, ha señalado que la merma implica una pérdida en la cantidad del bien y que el desmedro corresponde a una disminución de su calidad, siendo que ambos no necesariamente se derivan de procesos productivos, toda vez que se refieren a bienes, insumos y existencias en general, sin distinguir si tales existencias se encuentran como productos en proceso o productos terminados.

Que de acuerdo con el criterio expuesto en la Resolución N° 01932-5-2004, lo que se pretende con el referido informe técnico es que se determine, entre otros, el origen, la calificación como merma y si se encuentra dentro de los márgenes normales de la actividad realizada, precisándose la metodología empleada y pruebas realizadas, elementos que serán evaluados por la Administración.

Que por otro lado, de acuerdo con la normativa citada, para acreditar la pérdida de existencias que hubiera sufrido desmedro se requerirá el cumplimiento concurrente de los siguientes requisitos: (i) comunicar a la SUNAT la destrucción y/o eliminación de los bienes en un plazo no menor de 6 días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo tales destrucciones, y (ii) realizarlas en presencia de Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél.

Que de lo expuesto se tiene que la recurrente afirma que acreditó técnicamente que los montos acotados por salidas de inventario (concepto de daño de productos y sobrantes de vitrina) califican como mermas, contrariamente a lo sostenido por la Administración, quien los califica como desmedros de mercaderías no



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

acreditados fehacientemente, controversia que es materia de análisis.

Que según se advierte del documento denominado "Comprobante de Información Registrada" (foja 5674), la recurrente tiene como actividad económica principal la venta minorista en almacenes no especializados.

Que se aprecia del punto 1.6 del Anexo N° 1 del Resultado de Requerimiento N° (foja 5636/vuelta) que los desmedros de mercaderías de la sección abarrotes, que no fueron sustentados con actas notariales por S/11 072 804,51, están conformados de acuerdo con el siguiente detalle:

Sección Abarrotes	Merma Conocida		Total Desmedros S/
	Daño de producto S/	Sobrante en vitrina S/	
Bebidas	862 752,00	528 041,00	1 390 793,00
Comestibles	4 093 779,00	3 226 859,00	7 320 638,00
Cuidado personal	896 383,00	375 103,00	1 270 486,00
Limpieza	1 031 527,00	142 177,00	1 173 704,00
Total	6 883 421,00	4 272 180,00	11 155 601,00
(-) Desmedros según Acta Notarial			(82 797,00)
Desmedros no acreditados S/			11 072 804,00

Que de acuerdo con lo antes descrito, la recurrente afirma que los montos acotados por concepto de daño de producto y sobrante en vitrina corresponden a mermas al generarse una disminución en la cantidad de mercaderías.

Que a continuación se procede a describir la información obrante en el expediente, presentada por la recurrente, a fin de desvirtuar el reparo formulado.

Que obra en autos el Informe Técnico N° Informe técnico de mermas de existencias para los procesos de producción y comercialización de productos frescos y abarrotes del periodo 2013, de 3 de marzo de 2014 (fojas 663 a 858), elaborado por la empresa que indica que el estudio de mermas fue elaborado en los meses de enero y febrero de 2014, para ello se realizó una selección de tiendas en función a los promedios de venta y merma de cada línea de producto obtenidos de cada uno de los formatos bajo los que comercializa la recurrente (y), y que de la revisión de los registros de merma se determinó la merma conocida y utilizando la documentación de ventas del año 2013 se diseñó una ecuación específica para obtener el porcentaje o factor de merma correspondiente a las secciones de frescos y abarrotes.

Que asimismo, en el referido informe técnico, se identifica como tipos de merma conocida al "Sobrante en vitrina", definido como:

"Aquellos productos que, a pesar de mantener sus características organolépticas, no pueden ser vendidos por motivos diversos, por ejemplo, debido al cierre de tienda o que ya hayan cumplido el tiempo de vida en anaquel. Ejemplos: en pastelerías, frutas y verduras, carnes, los productos que exceden el tiempo de vida en anaquel y; en comidas preparadas y panadería, los sobrantes en vitrina al cierre de tienda (productos que ya no pueden ser vendidos)".

Que define también el concepto de "Daño de producto" como:

"(...) la pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de un bien de manera íntegra que se genera como consecuencia de las actividades propias de la comercialización de dicho producto. Ejemplos: rotura de bolsa de leche y pérdida total del contenido, rotura de envases de bebidas y pérdida total del contenido, caída de productos tales como: alimentos preparados, pasteles, tortas, huevos u otros, ocasionando la pérdida total de los mismos, rotura de bolsas de harina, maicena, flan, pudines en polvo, ocasionando la pérdida total del alimento (...)"

Que el aludido informe menciona las causas de mermas en la Sección Abarrotes, por cada uno de los



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

rubros que la conforman: Comestibles⁴, Bebidas⁵, Cuidado Personal y Limpieza⁶, señalando en todos los casos que las mermas se dan por pérdidas por daño físico (caídas y golpes) ocasionadas por la inadecuada manipulación del personal de la tienda durante la recepción, almacenamiento y exhibición, o por los clientes durante la exhibición, señalando como ejemplos, el daño del envase, etiqueta, sello o tapa, fraccionamiento del producto, mezcla de productos a granel, etc. (fojas 722 a 747).

Que el Informe Técnico N° _____ – Desmedros No Acreditados - Año 2007 “Riesgos y perjuicios a consecuencia de conservar alimentos no perecederos y productos no alimenticios que se encuentren dañados” de 13 de febrero de 2018 (fojas 5466 a 5480), elaborado por _____

indica como objetivo concientizar que los alimentos no perecederos y productos no alimenticios de la sección de abarrotes, que se encuentran dañados con relación a su hermeticidad o cierre, no pueden continuar siendo almacenados; pues deben ser retirados y desechados inmediatamente del autoservicio por involucrar riesgo sanitarios que afectan la salud ambiental; precisa que los principales daños o defectos de los productos del sector abarrotes son: abolladura, hinchazón o abertura incluso diminuta de productos alimenticios en conserva de hojalata, quíñes o rajaduras de envases de vidrio de alimentos y no alimentos; abolladuras de envases de cartón (tetrapack) de alimentos; apertura de envases plásticos de alimentos y no alimentos, apertura de productos en spray; apertura de plaguicidas es insecticidas; y apertura, perforación, rotura de envases en bolsas (fideos, azúcar, arroz, detergente, pañales).

Que el Dictamen Pericial Técnico “Determinación sobre si los conceptos sobrantes en vitrina y productos dañados califican como merma” emitido por el Colegio de Ingenieros del Perú (fojas 5481 a 5524), cuyo objetivo fue determinar si los conceptos de sobrantes en vitrina y productos dañados, utilizados en los informes técnicos realizados por la empresa _____ son adecuados; y si califican dentro del concepto técnico de merma, indica:

“De la inspección realizada y el análisis de los seis INFORMES TÉCNICOS, se evidencia el correcto uso del concepto de MERMA, en toda la cadena de comercialización; y a la vez en el alcance, se explica que:

4.1.1 El concepto de “SOBRANTES EN VITRINA”, se da en las existencias de lo que denominan SECCIÓN FRESCOS.

4.1.2 El concepto de “PRODUCTOS DAÑADOS”, se da en las existencias de lo que denominan SECCIÓN FRESCOS y SECCIÓN ABARROTES.

Esta explicación del alcance, concuerda con la evidencia en la observación que todos estos productos (existencias), sufren (la merma), a lo largo de la cadena de comercialización; desde la recepción de los productos, el proceso de ponerlos en vitrina o estanterías, y finalmente en la hora de la venta (no siempre los clientes tienen el cuidado que requiere cada producto al ser manipulado, observado, tocado y finalmente adquiriendo)”.

Que el Informe Técnico N° _____ Informe Técnico de Mermas de Existencias para los procesos de producción y comercialización de productos frescos y abarrotes – Periodo 2013 – Actualizado 2019 de 8 de abril de 2019 (fojas 3334 a 3518 y 5281 a 5465), elaborado por _____ indica que

dicho informe ha sido elaborado en abril de 2019 con base al requerimiento de la Administración. Es de indicar que el aludido informe reitera las definiciones –respecto a sobrante de vitrina y daño de producto– descritas en el Informe N° _____ no obstante, en la descripción del proceso (etapa de exhibición)

considera como causa de merma: “por sobrantes de vitrina”; además se agregaron por temas de muestreo y participación otras tiendas (Plaza Veá Comas y Plaza Veá Jirón de la Unión) adicionales a las descritas en el Informe N° _____

Cabe advertir que como resultado de los procedimientos seguidos se establecieron –en el Informe Técnico N° _____ factores de merma de los rubros comestibles,

⁴ Conformado por aceites comestibles, alimentos de bebés, alimentos envasados, arroz, azúcar, canasta, comidas instantáneas, condimentos, confitería, conservas de pescado, desayunos, fideos, leche envasada, menestras, repostería y salsas.

⁵ Conformado por aguas, bebidas funcionales, cerveza, cigarrillos/habanos, espumantes, gaseosas, jugos/néctares/ citrus, otros licores, pisco, refrescos instantáneos, ron, tabaco/pipa, vino, vodka y whisky.

⁶ Conformado por cuidado bucal, cuidado de la piel, cuidado del bebé, cuidado del cabello, cuidado familiar, farmacia, maquillaje, perfumería, almidón, ambientador, deshumecedor, betún, ceras, desinfectantes, desmanchador, detergente, insecticida, raticida, jabón, lavavajillas, limpiadores, papelería y suavizante.



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

bebidas, cuidado personal y limpieza, distintos a los indicados en el Informe N°

Que el Informe "Consultoría sobre si los sobrantes en vitrina y daño producto califican como merma" elaborado por el Centro de Investigación de la Universidad Pacífico (fojas 5252 a 5280) concluye que:

"(...) Del mismo modo, otro de los conceptos analizados fue la vida útil del anaquel. En específico, las firmas generan los "sobrantes de vitrina", productos que no han perdido sus características fisicoquímicas ni organolépticas, pero que, para mantener los estándares de calidad, las compañías los reiteran de los anaqueles. En tal sentido, los productos se convierten en pérdidas de existencias para la empresa de tipo cuantitativo, es decir, en mermas."

Que obra también, Carta dirigida a la Dirección General de Salud Ambiental – DIGESA de 15 de diciembre de 2017 (fojas 5183 a 5185), a través de la cual la recurrente consulta por el tiempo que pueden permanecer los productos dañados en los almacenes de sus tiendas o centros de distribución, antes de ser retirados del mercado, carta que fue atendida con el Informe N° que concluyó respecto a su consulta, que en caso los alimentos terminados presenten envases rotos, oxidados, dañados con signos de plagas, entre otros, serán separados de inmediato y se aplicará la medida correctiva de acuerdo con lo establecido en el Programa de Higiene y Saneamiento de Almacén, llevando los registros correspondientes.

Que se tiene también la Carta N° del 4 de julio de 2018 (fojas 3308 a 3311), emitida por el Grupo FS, en la que detalla la fórmula de cálculo del factor de merma, y la Carta N° del 19 de diciembre de 2018 (fojas 3312 y 3313) que indica que la metodología aplicada en el Informe N°

para el cálculo de la merma se diseñó en concordancia con lo establecido en el inciso c) del artículo 21 de Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que el porcentaje de merma indicado corresponde a la pérdida de bienes en unidades y no a la pérdida de montos valorizados en unidades; agregó que la base de referencia para el cálculo de la merma son las ventas de productos, en soles o kilogramos de acuerdo con la naturaleza del producto y la forma de comercialización, considerando que la merma se produce cuando los productos son exhibidos o dispuestos para su venta, en un periodo determinado.

Daño de producto

Que en los informes técnicos antes descritos se señala que el "daño de producto" es generado por la rotura de bienes como consecuencia de caídas y golpes; principalmente por una inadecuada manipulación del personal de las tiendas de la recurrente, durante las fases de recepción y almacenamiento de los productos, así como por los clientes, durante la exhibición de las mercaderías, constituyendo, en consecuencia, pérdidas de orden cuantitativo, es decir mermas.

Que por su parte, la Administración, sustentándose en los mismos informes técnicos de parte, concluyó que la pérdida por "daño de producto" ocurrida en la sección abarrotes no constituía merma para efectos tributarios, toda vez que esta no se produjo por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo, sino que fue ocasionada por el inadecuado manipuleo de las existencias por parte del personal de la empresa o de los clientes en las etapas de recepción, almacenamiento y exhibición (foja 5570).

Que sin embargo, este colegiado advierte que no resulta suficiente que la Administración soslaye la calificación de merma dada por la recurrente a la pérdida de las existencias en cuestión, señalando que esta se produjo con motivo de la manipulación del personal de la recurrente o de sus clientes y no por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo, toda vez que bajo tal enfoque pierde de vista que para calificar la pérdida de las existencias como merma, la recurrente no sólo tomó como referencia la pérdida física (peso, volumen o cantidad) de las existencias en sí mismas, sino que la vinculó a la naturaleza

⁷ A título ilustrativo se verifican diferencias en el importe considerado como venta total (unid.) como en el caso de para el rubro comestibles – Abarrotes que en el Informe N° indica corresponde 543 188,86 unidades (foja 740) y en el Informe N° señala 1 775 006,94 unidades (foja 5348). Cabe indicar, además, que en el procedimiento aplicado se agregó el rubro merma por robo, diferencias que en efecto originaron la distorsión de los señalados factores de merma.



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

de su proceso productivo, identificándola como su causa inmediata, lo que resulta coherente con la naturaleza de la merma, según se reconoce en la resolución apelada, en la que se señaló que *"se entiende por merma la disminución o rebaja de un bien en su comercialización o en su proceso productivo, debido a la pérdida física que afecta su constitución y naturaleza corpórea, así como a su pérdida cuantitativa por estar relacionado a cantidades (...)"* (foja 5573).

Que por el contrario, la Administración ha mantenido su posición argumentando que dicha pérdida no se encontraría relacionada con causas inherentes a la naturaleza de los bienes (foja 5571/vuelta), soslayando la relación que mantiene con su proceso de comercialización, según sostiene la recurrente en los informes que obran en autos.

Que asimismo se advierte que la Administración centra su posición en que las existencias habrían perdido las propiedades que las hacen aptas para la venta, convirtiéndolas en inutilizables y que, por tanto, calificarían como desmedros (foja 5571/vuelta), sin embargo, para sostener dicha posición resultaba necesario que previamente analice la naturaleza de los bienes y si las manipulaciones de los mismos (por los clientes o su personal) podría ocasionar pérdidas cualitativas que los hagan irre recuperables, lo que no se encuentra soportado en autos con un medio probatorio oponible a los informes de parte que obran en el expediente, según los cuales las pérdidas por "daño de producto" refiere a la pérdida física en el volumen, peso o cantidad de un bien de manera íntegra que se genera como consecuencia de las actividades propias de la comercialización de dicho producto.

Que en efecto, no ha sustentado que la rotura de las bolsas de leche o de los envases de bebidas o las caídas de los huevos o demás productos enunciados en los informes de parte, no signifiquen una pérdida física de los mismos (volumen, peso o cantidad) y que esta pérdida no se haya producido por causa inherente al proceso de comercialización de la recurrente, a pesar que esta comercializa dichos productos en venta directa al público, no habiendo explicado cómo es que dicha manipulación no puede ser considerada consustancial a su proceso de comercialización.

Que en tal sentido, respecto a los bienes relacionados a la merma por "daño de producto", se aprecia que el reparo no se encuentra debidamente sustentado, por lo que corresponde levantarlo y revocar la resolución apelada en dicho extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de objeto emitir pronunciamiento respecto a los demás argumentos de la recurrente.

Sobrantes de vitrina

Que como se ha indicado, los Informes N° _____ definen los sobrantes de vitrina como aquellos productos que a pesar de mantener sus características organolépticas no pueden ser vendidos por motivos diversos, entre ellos, debido al cierre de tienda (productos que ya no pueden ser vendidos) o productos que han cumplido y exceden el tiempo de vida en anaquel. Cabe indicar que los señalados informes consideraron como ejemplo del señalado concepto, en los rubros pastelerías, frutas y verduras y carnes a los productos que exceden el tiempo de vida en anaquel; mientras que, para el caso de los rubros de comidas preparadas y panadería, consideró como "sobrantes en vitrina" al cierre de tienda (productos que ya no pueden ser vendidos).

Que no obstante, si bien el Informe N° _____ incorpora como causa de merma en la etapa de exhibición a los sobrantes de vitrina, su sola incorporación en este informe elaborado el 8 de abril de 2019, respecto al ejercicio 2013, no resulta suficiente para acreditar que los bienes califiquen como sobrantes por cierre de tienda o que hayan excedido el tiempo de vida en anaquel, lo que implicaba que los productos ya no podían ser vendidos, ello conforme la definición atribuida en el informe.

Que asimismo, de la revisión al contenido de las Cartas N° _____ del 4 de julio de 2018 (fojas 3308 a 3311) y _____ del 19 de diciembre de 2018 (fojas 3312 y 3313), emitidas por la empresa que realizó los referidos informes técnicos, no se evidencia que los sobrantes de vitrina califiquen como mermas, pues están orientados a describir la fórmula de cálculo del factor de merma e indica que la



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

metodología aplicada en el Informe N° para el cálculo de la merma se efectuó conforme al Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, sin embargo, no se documenta tal afirmación, esto es, la calificación de los bienes abarrotes - rubro comestibles, como sobrantes por cierre de tienda o su exceso de tiempo de vida en el anaquel.

Que respecto al Informe N° (fojas 5466 a 5480), emitido en atención a la carta dirigida a la Dirección General de Salud Ambiental – DIGESA de 15 de diciembre de 2017 (fojas 5183 a 5185), que concluyó que en caso los alimentos terminados presenten envases rotos, oxidados, dañados con signos de plagas, entre otros, sean separados de inmediato y se apliquen la medida correctiva de acuerdo a lo establecido en el Programa de Higiene y Saneamiento de Almacén, llevando los registros correspondientes, no se observa que tal informe haya validado que los sobrantes de vitrina califiquen como merma, avocándose únicamente a dar respuesta a la consulta por el tiempo que pueden permanecer los productos dañados en los almacenes de sus tiendas o centros de distribución.

Que en esta misma línea, el Dictamen Pericial Técnico denominado "Determinación sobre si los conceptos sobrantes en vitrina y productos dañados califican como merma" emitido por el Colegio de Ingenieros del Perú (fojas 5481 a 5524) concluyó del análisis efectuado a los informes técnicos relacionados a los ejercicios 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010 y a la inspección física realizada que los sobrantes de vitrina se dan en las existencias denominadas sección frescos, mientras que los daños de producto en las secciones de frescos y de abarrotes, por lo que no resulta idóneo para acreditar que los bienes en cuestión califiquen como sobrantes de vitrina, a ello es de advertir que el análisis efectuado se sustenta en los informes técnicos de ejercicios distintos al que es materia de fiscalización.

Que de la revisión al contenido expuesto en el Informe "Consultoría sobre si los sobrantes en vitrina y daño producto califican como merma" elaborado por el Centro de Investigación de la Universidad Pacífico (fojas 5252 a 5280), es de indicar que, si bien concluye que las pérdidas de existencias para la empresa son de tipo cuantitativo, y por tanto califican como mermas, tal conclusión o interpretación elaboradas por terceros respecto a la naturaleza de los inventarios en cuestión no resultan vinculantes para este Tribunal, aunado a que no cuenta con documentación adicional, que permita constatar que, en efecto, los inventarios calificados como sobrantes de vitrina hayan cumplido con la indicada vida útil del anaquel o califiquen como sobrantes por cierre de tienda.

Que de lo expuesto se establece que de acuerdo con las definiciones contenidas en los Informes N° los "sobrantes en vitrina" corresponden a la pérdida o disminución de la mercancía derivada de problemas vinculados con la calidad de los productos, pues ello redundaría en que a pesar de que los productos mantienen sus características organolépticas no pueden ser vendidos por motivos diversos, entre ellos, debido al cierre de tienda (productos que ya no pueden ser vendidos) o productos que han cumplido y exceden el tiempo de vida en anaquel, esto es, son inutilizables para los fines para los que estaban destinados, lo que se enmarca en el concepto de desmedro establecido en el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta⁸.

Que atendiendo a las normas legales y a los criterios jurisprudenciales antes glosados se establece que los desmedros representan una pérdida de orden cualitativo como consecuencia de una disminución en su calidad (descomposición y deterioro), cuya destrucción debía ser comunicada a la Administración con una anticipación de 6 días hábiles antes de su realización y efectuada ante la presencia de un notario público o juez de paz, tal como lo dispone el inciso f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, para efecto de aceptar su deducción en la determinación del Impuesto a la Renta, lo que no ocurrió en este caso.

Que en ese sentido, para sustentar los "sobrantes en vitrina" correspondía que la recurrente presentara las actas notariales de destrucción y la comunicación previa a SUNAT, al tratarse de desmedros, lo que no se aprecia que haya realizado.

Que en consecuencia, de lo actuado se advierte que la recurrente no acreditó los desmedros por "sobrantes

⁸ Que el mismo criterio ha sido establecido en la Resolución de Tribunal Fiscal N° 9351-9-2021 respecto de un expediente de la propia recurrente referido a distinto ejercicio.



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

en vitrina", por lo que corresponde mantener el reparo efectuado por la Administración y confirmar la apelada en tal extremo.

Que respecto a lo expuesto por la recurrente en el sentido que no resulta coherente que la Administración haya considerado para efectos de sostener que se está ante desmedros, el informe técnico presentado cuyo objetivo fue acreditar que el tratamiento aplicable a los "sobrantes en vitrina" y "daño producto" constituyen mermas, informe que por mandato legal sustenta la deducción de la merma, lo que evidencia que desnaturalizó el carácter de prueba tasada presentada a su favor, que la Ley del Impuesto a la Renta le confiere al informe técnico; y que la resolución apelada señala erróneamente que el motivo determinante de las mermas, según el informe presentado, ocurrió por la fecha de vencimiento del producto, no obstante, el indicado informe no hace referencia alguna a tal motivo, sino al vencimiento de la vida útil en anaquel, que corresponde al número de días en que, a partir de su exhibición en anaquel y según su índole el producto debe ser vendido, a fin de que pueda ser consumido sin alteración de sus cualidades organolépticas (olor, sabor y textura), y que el tiempo de vida del anaquel puede cumplirse incluso cuando su fecha de vencimiento es lejana; cabe mencionar que conforme se verifica del punto 1.6 del Anexo N° 1 adjunto al Resultado de Requerimiento N° (fojas 953/vuelta a 964/vuelta), aquella reparó el concepto de desmedros no acreditados fehacientemente por las pérdidas denominadas como "sobrantes de vitrina", debido a que la recurrente no sustentó documentariamente cuáles fueron los motivos por los que consideró las mercaderías como sobrantes de vitrina, si se debió al cumplimiento de vida en anaquel o al cierre de tienda y, por lo tanto, no estaban disponibles para su comercialización; con lo cual, toda vez que en esta instancia se ha verificado que el citado concepto no fue acreditado como merma por la recurrente con los informes técnicos presentados en los que se verifique el cumplimiento de los motivos señalados, ni tampoco la recurrente acreditó el origen de las pérdidas conforme a lo observado por la Administración, carece de validez la pretendida desnaturalización de la prueba presentada por la recurrente.

Que contrariamente a lo señalado por la recurrente respecto a que la resolución apelada restó mérito probatorio al Informe Técnico N° – Informe Técnico de Mermas de Existencias para los procesos de producción y comercialización de productos frescos y abarrotes – Periodo 2013 – Actualizado 2019 de 8 de abril de 2019, se aprecia de la indicada resolución apelada (fojas 5633 y 5634/vuelta) que luego de establecer que en efecto, las salidas de inventarios calificadas como sobrantes de vitrinas no corresponden a mermas, sino a desmedros, dio cuenta de la documentación presentada por la recurrente, entre la que se encuentra el señalado informe, dando cuenta además de las observaciones detectadas de su contenido, y concluyendo que tal documento no era el idóneo para acreditar que los señalados inventarios no calificaban como merma, siendo situación distinta que la recurrente no esté de acuerdo con el análisis efectuado por la Administración, lo que no conlleva a establecer que la Administración no ha otorgado mérito probatorio al informe presentado.

Que respecto a lo indicado por la recurrente en cuanto a que, en el supuesto negado se considere que las pérdidas de existencias califican como desmedros, no procede exigir la acreditación de la destrucción de las existencias, conforme los requisitos establecidos en el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, pues supondría la contravención de las normas sanitarias, que disponen la necesidad de retirar y desechar inmediatamente los productos de abarrotes dañados físicamente (producto alimenticios y no alimenticios) ya que la pérdida de la hermeticidad en sus envases genera contaminación cruzada, cabe indicar que las normas sanitarias invocadas por la recurrente, así como lo dispuesto por la Dirección General de Salud Ambiental e Inocuidad Alimentaria – DIGESA, establecen disposiciones que impiden almacenar en un mismo ambiente bienes o productos deteriorados, alterados o contaminados con aquellos otros que se encuentren aptos para su consumo o uso, a efecto de evitar la contaminación de estos últimos, lo que no se ve enervado ni incumplido en forma alguna por lo dispuesto por el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en consecuencia no resulta atendible lo alegado por la recurrente.

Que en cuanto a la alegada vulneración al principio de legalidad pues los requisitos establecidos en el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta exceden a lo dispuesto en la ley, es necesario mencionar que conforme a la Vigésima Tercera Disposición Transitoria y Final de la misma ley, se dispone que mediante decreto supremo se dictará las normas reglamentarias y complementarias que sean necesarias para la mejor aplicación de la indicada ley, lo que resulta aplicable al caso de mermas y



Tribunal Fiscal

N° 00919-1-2024

desmedros, habida cuenta que es necesario precisar la forma de acreditar debidamente tales hechos, por lo que lo establecido por el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la citada ley, no supone una transgresión o vulneración del citado inciso f), de modo que carece de validez la pretendida ilegalidad de la norma reglamentaria alegada por la recurrente.

Que respecto a que ha cumplido con acreditar técnicamente que los sobrantes en vitrina de la sección abarrotes califican como mermas, a través de los informes técnicos debidamente presentados y que la Administración en ningún extremo de la resolución de determinación ni de la resolución apelada sustenta la razón por la que concluye que las pérdidas por sobrantes en vitrina califican como desmedro, cabe indicar que de acuerdo con el análisis expuesto en esta instancia la pérdida de existencias por sobrantes en vitrina califican como desmedro, por lo que correspondía para su acreditación contar con las actas notariales de destrucción y la comunicación previa a SUNAT, asimismo, contrariamente a lo afirmado por la recurrente, de lo actuado por la Administración en el curso de la fiscalización, así como de lo expuesto en la resolución apelada se aprecia que esta indicó las razones por las que concluyó, de una valoración de la información presentada por la recurrente, que la pérdida de existencias por sobrantes en vitrina calificaban como desmedro.

1.2 Amortización de intangibles no sustentados fehacientemente

Que la recurrente sostiene que el reparo formulado no se encuentra conforme a ley, remitiéndose a los argumentos expuestos y documentación presentada en el curso de la fiscalización.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente no presentó los comprobantes de pago ni los medios probatorios que acrediten el intangible identificado con el Código _____ registrado en la Cuenta 343110000 cuya amortización afectó a los resultados del ejercicio 2013.

Que mediante escrito de alegatos la Administración señala que la recurrente se limitó a remitirse a los argumentos expuestos y los medios probatorios presentados en la instancia de fiscalización, los que ya fueron evaluados en la resolución apelada, por tanto, al no existir argumentación adicional planteada en la etapa de apelación corresponde se mantenga el reparo formulado.

Que en el Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° _____ se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del ejercicio 2013 por el concepto de la amortización de intangibles no sustentados fehacientemente por S/39 818,00, para tal efecto, sustenta el reparo en lo dispuesto por el inciso g) del artículo 44 y en los artículos 20 y 21 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (foja 5181/vuelta).

Que mediante el punto 7 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° _____ (fojas 1948 y 1949/vuelta) la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que sustente fehacientemente con la base legal y documentación probatoria los movimientos de las Cuentas contables 341911000 y 34311000 y si los gastos contabilizados en la Cuenta contable 682 fueron necesarios para la generación de renta, para ello debía presentar los contratos, comprobantes de pago, vouchers de los pagos realizados, asientos contables, liquidaciones, cuadros analíticos de la determinación de la amortización, comunicaciones y cualquier otra documentación que considere necesaria para la sustentación de las cuentas requeridas, que fueron detalladas en el Anexo N° 6.1 adjunto al señalado requerimiento⁹ (foja 1941).

Que en respuesta, mediante escrito de 13 de noviembre de 2018 (fojas 1895 y 1896), la recurrente señaló que los movimientos de intangibles observados corresponden a las licencias y desarrollos de software, relacionados a los diferentes sistemas que utiliza (SAP, Kronos, NCR, JDA, así como programas logísticos).

Que en el punto 7.1 del Anexo N° 1 del Resultado de Requerimiento N° _____ (fojas 1981/vuelta a 1984/vuelta) la Administración dio cuenta de los argumentos expuestos y de la documentación presentada por la recurrente, de cuya valoración, respecto a los activos intangibles detallados en el Anexo N° 5.1 adjunto al señalado resultado de requerimiento (foja 1969), estableció el reparo a la amortización del valor

⁹ En el que se detallaron los activos intangibles identificados con los Códigos _____