



Tribunal Fiscal

Nº 01652-11-2025

Que la controversia suscitada en autos por el referido reparo recae en la aplicación del tipo de cambio que se origina a partir de la adquisición de uvas de mesa de

Que al respecto, la diferencia de cambio a que se refiere el artículo 61 de la Ley del Impuesto a la Renta, antes citado, es aquella que resulta de un ajuste contable obtenido a partir de la fluctuación de la moneda nacional respecto de la moneda del registro de una operación o transacción específica realizada, computable para la determinación de la renta neta del Impuesto a la Renta al final del ejercicio.

Que obra en autos de fojas 2851 a 2853, la Factura N° por el importe de US\$ 187 500,00, emitida el 1 de noviembre de 2010, la Factura N° por el importe de US\$ 48 685,00, emitida el 11 de octubre de 2010, y la Factura N° por el importe de US\$ 144 151,25, emitida el 11 de octubre de 2010, las cuales indican como glosa o descripción que corresponden al adelanto por la venta de uva de mesa por parte del proveedor, siendo que la Administración alega que el tipo de cambio a aplicar por tales facturas de anticipo correspondía al aplicable a dichas fechas, esto es, a las fechas de la emisión de las referidas facturas.

Que de lo antes señalado se advierte que la Administración incurre en error al aplicar el tipo de cambio, puesto que en lugar de tomar el tipo de cambio de venta, vigente a la fecha del devengo de la operación, considera el tipo de cambio en la fecha de emisión del comprobante de pago, esto es, del adelanto o anticipo por la venta de uva de mesa, lo que no se condice con la interpretación realizada por este Tribunal del término operación en torno a la delimitación de las diferencias de cambio pasibles de ser aplicables para la determinación de la renta neta del Impuesto a la Renta, habida cuenta que el adelanto — del cual se originaría la diferencia de cambio que la Administración pretende se le reconozcan efectos tributarios — constituye únicamente un anticipo como tal, que no implica el devengo de una operación, a pesar que se hubiera emitido el comprobante de pago, lo que no se condice con la interpretación realizada por este Tribunal del artículo 61 de la Ley del Impuesto a la Renta y del artículo 34 de su reglamento, a la aplicación del tipo de cambio.

Que en ese sentido, corresponde levantar el presente reparo al no encontrarse ajustado a ley y revocar la resolución apelada en dicho extremo.

1.2. Notas de débito no acreditadas que afectan el costo de ventas (S/ 84 658,46)

Que de los Anexos N° 02 y 04 a la Resolución de Determinación N° (fojas 2910, 2911 y 2914), se aprecia que la Administración efectuó el reparo a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 por concepto de “notas de débito no acreditadas que afectan el costo de ventas” por el importe de S/ 84 658,46, amparándose en el Requerimiento N°

Que la recurrente señala que el importe reparado corresponde al IGV utilizado como costo del ejercicio 2010 fiscalizado, y precisa que, en atención a su calidad de exportador, el IGV discriminado en la Nota de Débito N° no tiene la calidad o naturaleza de crédito fiscal sino de saldo a favor del exportador, siendo que al no haber solicitado su devolución de manera oportuna tenía derecho a utilizarlo como costo en el referido ejercicio.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente no puede considerar el IGV consignado en la Nota de Débito N° como un gasto a efecto de deducirlo del Impuesto a la Renta, por cuanto el mismo constituye un saldo a favor del exportador cuya aplicación se debe realizar considerando lo establecido en el artículo 35 de la Ley del IGV.

Que el artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley del IGV aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF establece que el monto del impuesto que hubiera sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación, dará derecho a un saldo a favor del exportador conforme lo disponga el reglamento, siendo de



Tribunal Fiscal

Nº 01652-11-2025

aplicación las normas referidas al crédito fiscal contenidas en los Capítulos VI y VII.

Que de acuerdo con el último párrafo del artículo 35 de la referida ley, de no ser posible la deducción del saldo a favor en comentario con el impuesto bruto de cargo del sujeto, o su compensación automática con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta, o con cualquier otro tributo del Tesoro Público en los cuales el sujeto tenga la calidad de contribuyente, procede su devolución, la que se realizará conforme con lo establecido en la norma reglamentaria pertinente.

Que el artículo 3 del Reglamento de Notas de Crédito Negociables aprobado por Decreto Supremo N° 126-94-EF dispone que el Saldo a Favor por Exportación se deducirá del impuesto bruto del IGV a cargo del sujeto y que, de quedar un monto a su favor, éste se denominará Saldo a Favor Materia del Beneficio (SFMB), del cual se deducirán las compensaciones efectuadas y de quedar un monto a favor del exportador, éste podrá solicitar su devolución mediante las Notas de Crédito Negociables.

Que de acuerdo con el artículo 4 del mencionado reglamento, la compensación a que se refiere el artículo 3 tendrá como límite un porcentaje equivalente a la tasa del IGV incluyendo el Impuesto de Promoción Municipal, sobre las exportaciones realizadas en el período, pudiendo el SFMB que exceda dicho límite ser arrastrado como Saldo a Favor por Exportación a los meses siguientes; además, el SFMB cuya compensación o devolución no hubiere sido aplicada o solicitada, pese a encontrarse incluido en el límite antes indicado, podrá arrastrarse a los meses siguientes como Saldo a Favor por Exportación, el cual incrementará el límite de las exportaciones realizadas en el período siguiente.

Que según el artículo 69 de la Ley del IGV, el IGV no constituye gasto ni costo para efectos de la aplicación del Impuesto a la Renta, cuando se tenga derecho a aplicar como crédito fiscal.

Que en el punto 1 del Requerimiento N° (foja 2411), la Administración indicó que la recurrente había provisionado el importe de S/ 725 439,00 por concepto de ajuste de precio de compra de uva, por lo que solicitó la documentación de sustento de dicha provisión.

Que en respuesta, con escritos de 13 de febrero y 6 de junio de 2014 (fojas 2346 a 2348 y 2378), la recurrente señaló que la provisión se realizó en función de notas de débito, que incrementan el costo de adquisición de la materia prima empleada en el ejercicio 2010.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 2389 a 2391), la Administración dio cuenta de lo informado por la recurrente e indicó que, respecto a la provisión por ajuste del precio de compra de uva, la recurrente solo acreditó el monto de S/ 640 780,54, conforme a las notas de débito que presentó como sustento, observándose una diferencia de S/ 84 658,46 que se adicionará para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

Que con escrito de 11 de agosto de 2015 (foja 2671 a 2674), con posterioridad al citado resultado del requerimiento, la recurrente consignó un cuadro con las notas de débito correspondientes al ajuste del precio de compra de uva, en el que consideró que el ajuste correspondiente a la Nota de Débito N° 001-00063 era por el importe de S/ 530 478,27 y no de S/ 445 780,05, precisando que el importe correcto correspondía al total del precio de venta que incluye el IGV discriminado en dicha nota de débito, y que si bien dicho impuesto se encontraba discriminado, no lo consideró como crédito fiscal, enviándolo a una cuenta de costo.

Que en el Anexo N° 04 a la Resolución de Determinación N° (fojas 2904 y 2905), la Administración dio cuenta de la información señalada por la recurrente, e indicó que la Nota de Débito N° fue emitida el 8 de febrero de 2011 por el proveedor por el importe de S/ 445 780,05 como valor de venta y S/ 84 698,22 por IGV, precisando que la recurrente tuvo derecho a utilizar el crédito fiscal consignado en dicha nota de débito, por lo que reparó el importe de S/ 84 698,22 respecto del IGV que no podía ser utilizado como costo o gasto, adicionándolo en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.



Tribunal Fiscal

Nº 01652-11-2025

Que al respecto, conforme se indicó anteriormente, la recurrente a efectos de sustentar la provisión por el ajuste del precio por la compra de uvas por el importe de S/ 725 439,00, presentó las notas de débito vinculadas a dicho ajuste de precio, conforme al siguiente detalle (fojas 2570 a 2579):

Fecha	Nota de Débito N°	Proveedor	Importe S/
1/03/2011			530 478,27(*)
25/03/2011			3 756,94
25/03/2011			3 602,12
25/03/2011			3 571,79
25/03/2011			3 659,40
25/03/2011			7 244,22
25/03/2011			7 316,25
25/03/2011			7 345,98
25/03/2011			3 541,17
28/03/2011			154 962,62
TOTAL			725 439,00

(*) Suma total por Valor de Venta por el importe de S/ 445 780,05 e IGV por S/ 84 698,22

Que no obstante, la Administración observó la Nota de Débito N° 001-00063 por cuanto verificó que la recurrente consideró como parte del ajuste del precio por la compra de uvas el importe de S/ 84 698,22, correspondiente al IGV consignado en dicha nota de débito, siendo que dicho impuesto constituye un saldo a favor del exportador cuya aplicación se debe realizar considerando lo establecido en el artículo 35 de la Ley del IGV.

Que en el caso de autos, según lo verificado por la Administración y lo señalado por la propia recurrente, las adquisiciones de uva cuyo IGV fue deducido como costo, fueron destinadas a operaciones de exportación, siendo que de acuerdo con las normas antes glosadas, ese impuesto le da derecho a un saldo a favor del exportador; así, toda vez que la recurrente tenía derecho a aplicar el saldo a favor del exportador cuya devolución no habría sido solicitada contra el impuesto bruto del IGV o contra otras deudas a su cargo, conforme lo dispone el artículo 35 de la ley que regula este tributo, no correspondía que tal concepto fuera deducido como costo o gasto para efecto del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde confirmar el reparo en este extremo³.

1.3. Materia prima y materiales auxiliares no sustentados (S/ 229 481,56)

Que de los Anexos N° 02 y 04 a la Resolución de Determinación N° (fojas 2910 y 2914), se aprecia que la Administración efectuó el reparo a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 por concepto de "Materia prima y materiales auxiliares no sustentados" por el importe de S/ 229 481,56, amparándose en el Requerimiento N°

Que en relación al reparo por fehaciencia del costo de ventas por materias primas y materiales auxiliares por el importe de S/ 229 481,56, alega que el mismo corresponde a un error en la migración de su sistema contable, indicando que no corresponden a mermas sino a materia prima y materiales auxiliares utilizados en su proceso de producción, para lo cual manifiesta que cumplió con presentar la documentación que acredita las salidas de almacén de tales bienes para el área de producción; así, indicó que presentó documentación que sustenta su contabilidad de costos, adjuntando las facturas correspondientes, y copia del documento "Estado de Costos de Producción" del mes de octubre de 2010 en donde se muestra el

³ Criterio similar se encuentra contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03439-5-2007 y 01702-10-2017.