



Nº 07578-8-2014

# Tribunal Fiscal

EXPEDIENTE Nº : 14831-2007  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y otros  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 20 de junio de 2014

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia Nº 0150140006646 de 31 de agosto de 2007, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración, que declaró infundadas las reclamaciones formuladas contra las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0009096 a 012-003-0009099 y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0008776 a 012-002-0008779, giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, el Impuesto General a las Ventas de octubre a diciembre de 2002 y por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración se equivoca al señalar que los servicios profesionales objetados no fueron prestados efectivamente, toda vez que no valoró debidamente las explicaciones pertinentes y documentos probatorios presentados en las etapas de fiscalización y reclamación, tales como, el contrato suscrito con el cuadro con el detalle de la persona que prestó dichos servicios, la descripción de estos, el nombre de los clientes respecto de los cuales fueron prestados, la tarifa horaria y en número de horas empleadas, veintiún documentos denominados "Memorándum Interno" conteniendo las conclusiones correspondientes a la razonabilidad del cálculo de la provisión para el pago del Impuesto a la Renta al cierre del ejercicio 2002, precisando que estos últimos documentos no constituían pruebas nuevas sino tan solo explicaciones adicionales o aclaraciones a las respuestas brindadas en la fiscalización, y que en ningún caso pretendió que la sola existencia del citado contrato evidenciara la efectiva prestación de los servicios objetados.

Que agrega que fue , a través de su socio . la que durante más de doce años le prestó servicios tributarios especializados indispensables para el desarrollo de sus actividades, siendo razonable que no haya podido entregar la totalidad de los memoranda emitidos por las revisiones efectuadas sino tan solo una muestra y que ello no implica que no puedan ser valorados a efectos de determinar la causalidad de los gastos en los que incurrió por dicho concepto, siendo preciso añadir que sin el ineludible apoyo profesional proporcionado por la mencionada empresa no hubiera sido posible que prestara servicios de auditoría externa.

Que añade que no existe norma legal que exija que los informes de profesionales, como son los documentos denominados "Memorándum Interno", deban ser numerados correlativamente, que dichos documentos fueron denominados así a su solicitud, debido a que eran incluidos como parte de los papeles de trabajo que soportaban las auditorías financieras realizadas a sus clientes, y que no es relevante que las firmas que figuran en ellos fueran ilegibles, toda vez que ello se debió al proceso de fotocopiado dado que los originales cuentan con sello de recepción y que si la mayoría de documentos tiene fecha de emisión en el año 2003, esto se debe a que se trataba de documentos finales referentes a auditorías del ejercicio 2002.

Que indica, respecto al reparo por gasto de honorarios por servicios profesionales, que la Administración ha omitido considerar que presentó el contrato celebrado con . requerido como sustento en la etapa de fiscalización, señalando en forma taxativa en el Resultado del Requerimiento Nº 0122050001003 que sólo se presentaron facturas, toda vez que, en aplicación del principio de verdad material, a la Administración le correspondía verificar todos los hechos que se imputan o que sirven de base a la resolución del procedimiento y al estudio detallado de lo expuesto por el contribuyente, por los que los valores impugnados y la apelada son nulos por vulnerar su derecho de defensa.

9 y e 1



N° 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que asimismo, señala que la supuesta documentación presentada fuera del procedimiento de fiscalización no califica como prueba extemporánea, debido a que alguna fue presentada durante la fiscalización, y nuevamente durante el procedimiento contencioso tributario, y otra documentación no fue solicitada de manera expresa en la fiscalización, por lo que ni el detalle de las horas ni los 21 memoranda presentados constituyen documentación presentada extemporáneamente, para lo cual cita como sustento a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06738-3-2004. Agrega que la omisión en presentar mayor documentación no se generó por su causa, toda vez que la Administración no fue clara y determinante en el análisis de las pruebas presentadas por ella, pues cabía la posibilidad que entregue documentación que consideraba confidencial como son los memorandos con opiniones tributarias de sus clientes.

Que refiere que en la fiscalización presentó por error el contrato suscrito con Deloitte & Touche S.R.L., sin percatarse que se trataba del contrato de prestación de servicios por el cual quien prestaba los servicios era ella a favor de la indicada empresa, respecto del cual la Administración pudo observar y repreguntar con la finalidad de buscar la verdad material, y que al no hacerlo, infringió tanto el debido procedimiento y el principio de verdad material, como el principio de conducta procedimental contemplado en el numeral 1.8 de la Norma IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.


Que respecto de la carga de la prueba, anota que en los procedimientos de fiscalización esta se rige por el principio de impulso de oficio, correspondiendo a la Administración desvirtuar lo manifestado por las partes en la celebración del contrato cuya existencia quedó probada con las facturas emitidas y memoranda emitidos por , advirtiéndose el acuerdo de voluntades y su ejecución, por lo que no se trata de un servicio inventado, sino de un servicio real que no ha sido desvirtuado por el fisco. Asimismo, arguye que incluso invocando la teoría de la carga probatoria dinámica, respecto de la cual se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en reiteradas resoluciones, como la recaída en el Expediente N° 1776-2007-AATC, que desplaza la carga de la prueba a quien está en mejor posición profesional, técnica y fáctica para producir la prueba, para desvirtuar lo acordado por las partes, la Administración estaba en mejor posición para ello en atención a sus amplias atribuciones previstas en el artículo 62° del Código Tributario.

Que añade que la Administración ha infringido el principio de presunción de veracidad al no haber desvirtuado la realidad de las operaciones efectuadas y que, si bien el artículo 141° del Código Tributario regula la preclusión procesal, no es menos cierto que el artículo 126° de dicha norma permite al órgano resolutor ordenar de oficio en cualquier estado del procedimiento la pruebas que juzgue necesarias y los informes necesarios para el mejor esclarecimiento de la cuestión a resolver, en cuyo caso no era aplicable el mencionado artículo 141°.

Que en cuanto al reparo por cursos en el exterior no sustentados afirma que dichos gastos cumplían plenamente con el principio de causalidad para su deducción, pues era necesario e ineludible que su personal profesional estuviera debida y permanentemente entrenado en los lugares del exterior que en cada oportunidad se establecieron para ello, de manera regular y continua, en base a programas anuales prestables, y que, en su caso, no se trataba de firmas de otra naturaleza o actividad económica en las que los viajes de entrenamiento al exterior pudieran resultar algo eventual o extraordinario, pues en su caso el entrenamiento adecuado y continuo era imprescindible para la prestación de sus servicios.

Que señala que los gastos por cursos en el exterior son gastos por servicios educativos por la asistencia de su personal a los cursos denominados "Partners in Learning", llevados a cabo en New York y Ecuador, los que se encuentran previstos en el inciso II) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, en la medida que se ha cumplido con el principio de causalidad por cuanto trabaja con profesionales que tienen que estar constantemente capacitados a fin de brindar un servicio de alto nivel a sus clientes, siendo que de los cronogramas de los programas puede observarse la vinculación de los temas tratados con la actividad que desarrollan sus trabajadores, y que tales los cursos se llevan a cabo todos los años y han sido revisados por la Administración en otras fiscalizaciones sin ser objeto de observaciones.

Que asimismo, manifiesta que la Administración ha vulnerado su derecho de defensa al modificar el sustento del reparo en la etapa de reclamación, lo que acarrea la nulidad de apelada, toda vez que las ha calificado como "operaciones no reales", lo cual además no es correcto pues de las pruebas presentadas

 2



N° 07578-8-2014

## *Tribunal Fiscal*

en las etapas de fiscalización y reclamación se observa que los servicios educativos fueron efectivamente prestados. Agrega que en ninguno de los requerimientos emitidos en la etapa de fiscalización la Administración le comunicó dicha observación, con lo cual no ha podido ejercer su derecho de defensa, siendo que la Administración en la etapa de reclamación no ha señalado los motivos por los cuales considera que la operación califica como no real.

Que alega que la Administración sostiene que la documentación presentada no acredita que los participantes hayan asistido efectivamente a los cursos, que el personal se encuentre en planilla ni presentó la constancia de asistencia a los cursos, sin analizar todas las pruebas presentadas en su conjunto, las cuales demuestran que los servicios se llevaron a cabo, para la cual ofrece la planilla de pagos del ejercicio 2002, a fin que se corrobore que las personas que aparecen en las listas de asistencia a las capacitaciones formaban parte de su personal.

Que manifiesta, independientemente de la nulidad invocada, que la Administración no ha desvirtuado la realidad de la adquisición de los cursos en el exterior, siendo que ha demostrado que los gastos por tal concepto fueron destinados al mantenimiento de la fuente.

Que en lo referente al reparo por operaciones no gravadas con el Impuesto General a las Ventas arguye que la compensación de cuentas contables no constituía un hecho que generaba el nacimiento de la obligación tributaria de dicho tributo, y que cuando la Administración cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02285-5-2005, que estableció que el numeral 1 del artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas excedía lo dispuesto en la ley, cuando disponía que se entendería como fecha en que se percibe la retribución, la fecha de vencimiento del pago o de la contraprestación, no haría más que darle la razón en el sentido que la percepción debe demandar necesariamente la disposición de efectivo.

Que sobre el particular agrega que la Administración realizó un análisis de la naturaleza de la figura de la compensación de cuentas contables llegando a la conclusión que desde el punto de vista del Derecho Civil, esta suponía una extinción de las obligaciones, lo que no estaba en discusión, pero omitió tener en cuenta que lo que era materia controvertida no era si la compensación constituía una forma de extinción de obligaciones, sino si había sido expresamente contemplada en la Ley del Impuesto General a las Ventas como un supuesto generador del nacimiento de la obligación tributaria de dicho tributo, más aún si llega a la conclusión que en este caso no hubo percepción real ni indirecta, porque no se cobró suma de dinero alguna en efectivo o especie, sino una percepción presunta que no se encuentra contemplada expresamente en las normas que regulan tal impuesto.

Que solicita que en el supuesto negado que no se le diera la razón respecto del reparo por operaciones no gravadas con el Impuesto General a las Ventas, se proceda a la compensación del tributo acotado con el íntegramente pagado pero en un momento distinto al considerado por la Administración.

Que alega que las operaciones reparadas por la Administración en diciembre de 2002 fueron gravadas efectivamente con el Impuesto General a las Ventas de mayo, junio, julio noviembre y diciembre de 2003 y enero a mayo de 2004, y que presentó declaraciones rectificatorias el 13 de noviembre de 2013 que surtieron efectos de conformidad con el artículo 88° del Código Tributario, lo que evidencia que mantiene un crédito tributario, y que la Administración se encontraba obligada a verificar tales hechos de conformidad con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 07735-3-2008 y 01559-3-2011, y la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el expediente N° 02997-2009-PA/TC, para lo cual debía apreciar de manera conjunta y razonada los medios probatorios presentados, y sólo después de ello concluir si estaba acreditada dicha situación, lo que no ocurrió, vulnerándose el procedimiento legal establecido. Solicita que a fin de evitar dilaciones innecesarias se ordene de manera expresa a la Administración que proceda a la compensación de su crédito por pagos en exceso y/o indebidos de los periodos en mención con la deuda de diciembre de 2002, conforme con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 07321-8-2012, 08496-8-2012, 13033-8-2012, 06494-1-2012, 06098-3-2009 y 02596-4-2009; que en caso el Tribunal Fiscal deniegue la compensación automática ordene que se otorgue a su escrito de reclamación de 31 de enero de 2006 el trámite de una solicitud de compensación a pedido de parte, y disponga expresamente que la Administración, de manera previa al inicio de la cobranza de la deuda correspondiente al Impuesto



Nº 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

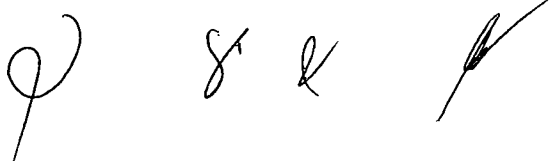
General a las Ventas de diciembre de 2002, tenga en cuenta su pedido de compensación conforme con las Resoluciones Nº 293-5-99, 10074-1-2011 y 295-5-99.

Que precisa que el artículo 47° del Código Tributario contempla que la prescripción solo sea dictada a petición del deudor tributario, lo que se corrobora con el inciso o) del artículo 92° de dicho código, por lo que, si bien de acuerdo con el primer párrafo del numeral 88.2 del artículo 88° del Código Tributario, la obligación tributaria podrá ser rectificadora dentro del plazo de prescripción, dicha restricción legal sólo puede entenderse en la medida que la prescripción haya sido declarada previamente por el fisco a pedido del deudor tributario, y no cuando el fisco ha verificado de oficio el plazo de prescripción de la acción de determinación, pues de lo contrario se estarían extendiendo los alcances de las normas que regulan dicha institución sustancial, infringiendo lo previsto en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario y reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal que señalan que la prescripción de la acción de determinación se declara sólo a petición del deudor tributario. Agrega que, independientemente de las declaraciones rectificatorias el 13 de noviembre de 2013, correspondía al fisco corroborar durante la fiscalización el contenido de dichas declaraciones, y en el procedimiento de reclamación debió actuar las pruebas necesarias para reconocer que el reparo al Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2002 tenía incidencia directa en el Impuesto General a las Ventas de mayo, junio, julio noviembre y diciembre de 2003 y enero a mayo de 2004, para lo cual adjunta facturas y Registros de Ventas de tales periodos que no fueron requeridos por la Administración cuando ello sí suscitaba un pronunciamiento en el procedimiento contencioso, y solicita que se ordene la compensación o, de ser el caso, que se aplique lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 07839-8-2013.

Que indica que durante la fiscalización la Administración debió verificar los indicados pagos en exceso y/o indebidos, considerando que como resultado de una fiscalización se debió emitir una resolución de determinación detectando la verdad material y estableciendo de manera integral y definitiva la cuantía del tributo conforme con lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 815-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, y refiere que al no hacerlo se ha afectado el principio de capacidad contributiva, al advertirse un doble pago del tributo por las mismas operaciones.

Que la Administración señala, en cuanto a los reparos por servicios profesionales, que la documentación presentada, luego de su valoración conjunta, no acredita fehacientemente la efectiva prestación de los servicios profesionales por parte de Deloitte & Touche S.R.L. Agrega que el contrato constituye prueba de un acuerdo de voluntades, pero de ninguna manera es la prueba de la ejecución de las obligaciones asumidas en él y que las facturas constituyen prueba de cumplimiento de las obligaciones formales y por sí solas no son prueba suficiente de la efectiva ejecución de los servicios contratados. Asimismo, respecto de la documentación presentada en la etapa de reclamación, indica que en aplicación del artículo 141° del Código Tributario, sólo procede a meritar el cargo del escrito de respuesta al Requerimiento Nº 0122050001003, donde se indicó que se adjuntaba copia del contrato de prestación de servicios y facturas, respecto del cual refiere que solo acredita un ingreso a favor de la recurrente y no un gasto, a lo que agrega que la recurrente no ha presentado documentación que demuestre cuál fue la retribución pactada ni su forma de cálculo, pues para provisionar un gasto es requisito poder estimar confiablemente su importe, y que en el supuesto negado que resulten admisibles los medios probatorios recién presentados en la reclamación, los memoranda internos no presentan numeración, en algunos casos las firmas son ilegibles, no cuentan con sello y firma de recepción, y, excepto dos de ellos, todos corresponden al año 2003.

Que agrega con relación al reparo por cursos en el exterior no sustentados que debe mantenerse por tratarse de un gasto cuya documentación sustentatoria no prueba la causalidad ni que la operación que lo origina sea real. Añade que durante la etapa de reclamación la recurrente presentó determinada documentación que fue solicitada durante la fiscalización y que no se admite como medio probatorio por aplicación del artículo 141° del Código Tributario, teniendo en cuenta que la recurrente no acreditó el pago previo o la presentación de la carta fianza por el monto reclamado vinculado a las pruebas

 4



Nº 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

presentadas, y, que en el supuesto negado tales medios resultaran admisibles, precisa que las facturas, notas de débito y documentos internos de requisición de fondos no acreditan que los participantes hayan efectivamente asistido al curso, que la recurrente no acreditó que el personal que se señala como asistente al curso se encuentra en la planilla de remuneraciones en el ejercicio acotado, que no se ha exhibido la constancia de asistencia a dicho curso y que los cronogramas y correos electrónicos tan sólo representan coordinaciones previas.

Que anota que calculó nuevamente la liquidación del Impuesto a la Renta que figura en el anexo de la Resolución de Determinación Nº 012-003-0009098 se descontó un pago por el importe de S/. 19 027,00, sin tener en cuenta que del Sistema de Recaudación de la SUNAT que la recurrente efectuó dos pagos de S/. 12 199,00 con ocasión de la presentación de la declaración rectificatoria del ejercicio 2002 presentada el 29 de noviembre de 2005 y el segundo de S/. 17 723,00 mediante Boleta de Pago, Formulario 1662 Nº 2406438 de 9 de diciembre de 2005, con lo cual la nueva liquidación es mayor a la consignada inicialmente y que ello constituye la corrección de un error de cálculo y no el incremento del monto del reparo, no obstante lo cual comunicó tal hecho a la recurrente mediante requerimiento.

Que en cuanto al reparo al débito fiscal por operaciones no gravadas con el Impuesto General a las Ventas señala que las provisiones efectuadas por servicios profesionales prestados a por el importe de S/. 4 006 809,00 fueron canceladas al 31 de diciembre de 2002, producto de la compensación efectuada con las deudas que mantenía con esta última, y que fue en ese momento que nació la obligación tributaria respecto de dicho tributo y no, como señala la recurrente, con la emisión de los comprobantes de pago correspondientes, lo que quedó corroborado de la revisión de la documentación contable presentada en donde se observaba que aquella canceló la deuda provisionada por concepto de servicios profesionales con el saldo acreedor originado de los préstamos recibidos de , momento en el cual se concluyó que tuvo la libre disponibilidad de dichos fondos y que se produjo la percepción del ingreso.

Que respecto de la compensación solicitada por la recurrente señala que para que aquella se hubiera llevado a cabo debía realizarse previamente la determinación del crédito a compensar mediante la emisión de la correspondiente resolución de determinación, lo que no ha ocurrido, por lo que mal podría haberse realizado una compensación de oficio durante la fiscalización efectuada, más aún si se tiene en cuenta que el auditor encargado solo se encontraba autorizado a realizar la verificación del cumplimiento de sus obligaciones tributarias respecto del ejercicio 2002. Agrega que queda a salvo el derecho de la recurrente de solicitar la compensación de acuerdo a ley.

Que finalmente, aduce que las resoluciones de multa giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, fueron emitidas como consecuencia de los reparos efectuados producto de la fiscalización realizada, los cuales se encuentran arreglados a ley.

Que en el presente caso se tiene que como resultado del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente mediante Carta Nº 050011156140-01-SUNAT y Requerimiento Nº 0121050000080 (fojas 291 a 294 y 322), se emitieron los siguientes valores:

- Resolución de Determinación Nº 012-003-0009098 (fojas 800 a 806), por Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, producto de los reparos por: i) Servicios profesionales no sustentados y ii) Cursos en el exterior no sustentados.
- Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0009096 y 012-003-0009097 (fojas 586 a 588 y 590 a 593), por Impuesto General a las Ventas de octubre y noviembre de 2002, como consecuencia del reparo al crédito fiscal de dicho tributo y períodos por servicios profesionales no sustentados.
- Resolución de Determinación Nº 012-003-0009099 (fojas 583 a 586 y 589), por Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2002, como resultado del reparo al débito fiscal de tal tributo y período por operaciones no gravadas con dicho impuesto.
- Resoluciones de Multa Nº 012-002-0008776 a 012-002-0008779 (fojas 594 a 599, 807 y 808), por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.



N° 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que en tal sentido, la controversia consiste en establecer si los citados reparos y sanciones fueron establecidos con arreglo a ley.

### **Servicios profesionales no sustentados**

Que mediante el punto 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122050001003<sup>1</sup> (foja 279), la Administración solicitó a la recurrente que presentara documentación sustentatoria, como es el caso de los contratos de servicios profesionales y/o la documentación que demuestre las labores profesionales con el detalle del personal que prestó el servicio, que acredite los importes cargados a la Cuenta 63201 – Correos y Telecomunicaciones, por el importe total de S/. 720 000,00.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito (fojas 266 y 267), en el que señaló que los mencionados gastos correspondían a los servicios profesionales prestados por Deloitte & Touche S.R.L. y que, a tal efecto, procedía a adjuntar copia del contrato de prestación de servicios y las facturas para su verificación correspondiente. Asimismo dejó constancia que por error los registró en la Cuenta 63201 – Correos y Telecomunicaciones.

Que en el punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122050001003<sup>2</sup> (foja 276), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado, pues únicamente presentó las Facturas N° 001-0007245 y 001-0007333, por el concepto de "honorarios profesionales según contrato" y los importes de S/. 436 600,00<sup>3</sup> y S/. 413 000,00<sup>4</sup>, respectivamente, y no presentó el contrato por servicios profesionales celebrado con Deloitte & Touche S.R.L. ni la documentación que demostrara la efectiva prestación del servicio ni la relación del personal profesional encargado de prestar servicios profesionales por parte de dicha empresa.

Que sobre la base del Requerimiento N° 0122050001003 (fojas 802 a 804), y su resultado se emitió la Resolución de Determinación N° 012-003-0009098 que contiene la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, en cuyo Anexo I y punto 1 del Anexo II se aprecia que la Administración reparó el importe de S/. 720 000,00, al verificar que la recurrente no sustentó fehacientemente los servicios profesionales prestados por señalando como base legal al artículo 37° de la Ley  
del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, del Anexo II y el punto 1 del Anexo III de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0009096 y 012-003-0009097 (fojas 586 a 588, 590 y 592), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos octubre y noviembre de 2002, consignado en las Facturas N° 001-0007245 y 001-0007333, al verificar que la recurrente no presentó documentación que acreditara la prestación de servicios profesionales por parte de señalando como base legal el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de acuerdo con el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no se encontrara expresamente prohibida por dicha ley.

<sup>1</sup> Notificado el 10 de noviembre de 2005 (foja 281), mediante acuse de recibo en su domicilio fiscal declarado (según el Comprobante de Información Registrada que obra a fojas 574 y 575) y conforme lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, que señalaba que la notificación de los actos administrativos se realizaría por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo debía contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe la notificación, así como la firma o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

<sup>2</sup> Notificado el 23 de febrero de 2005 (foja 278), mediante acuse de recibo en su domicilio fiscal declarado, conforme lo previsto en el inciso a) del artículo 104° del citado código.

<sup>3</sup> Incluido el Impuesto General a las Ventas.

<sup>4</sup> Incluido el Impuesto General a las Ventas.





N° 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley N° 27356 señalaba, respecto del principio de causalidad, que para efecto de determinar que los gastos fueran necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, estos deberían ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que por su parte, el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF establece que sólo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto (inciso a), y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto (inciso b).

Que las normas citadas por el Impuesto a la Renta recogen el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 05153-8-2013 y 19124-8-2012, entre otras.

Que en las Resoluciones N° 10673-1-2013 y 05154-8-2013, entre otras, se ha señalado que para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso; asimismo, se ha indicado en las Resoluciones N° 20928-4-2012 y 01534-2-2012, entre otras, que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que considerando que la Administración evaluará la efectiva realización de las operaciones fundamentalmente en base a la documentación proporcionada por los contribuyentes, para adquirir el derecho al crédito fiscal y a deducir el gasto, es necesario que estos mantengan, al menos, un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, de acuerdo con lo señalado por este Tribunal mediante las Resoluciones N° 06276-4-2002 y 03708-1-2004.

Que tal como se ha indicado anteriormente, a fin de sustentar la deducción de los gastos registrados en la Cuenta 63201 – Correos y Telecomunicaciones por el importe total de S/. 720 000,00, y la utilización del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los períodos de octubre y noviembre de 2002, la recurrente presentó durante el procedimiento de fiscalización las Facturas N° 001-0007245 y 001-0007333, emitidas por [redacted] por concepto de "honorarios profesionales según contrato" y el registro contable de tales operaciones en el Libro Mayor Auxiliar (fojas 247 a 249), mas no presentó el contrato ni otra documentación sustentatoria, siendo además que afirmó que el registro de tales operaciones en la citada cuenta se debió a un error puesto que no guardan relación con la glosa de "correos y telecomunicaciones".

Que atendiendo a lo expuesto y de lo actuado durante el procedimiento de fiscalización, se advierte que la recurrente no sustentó las operaciones observadas, es decir, no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehaciencia de los servicios prestados por [redacted], no obstante haber sido expresamente requerida para el efecto, pues no bastaba para ello la sola exhibición de los comprobantes de pago cuya sustentación se solicitaba y su anotación en el registro contable, siendo que aun cuando hubiera presentado el contrato de prestación de servicios durante la fiscalización, se requería documentación adicional que demostrara el detalle de cuáles fueron los servicios, cómo y cuándo se prestaron, el profesional o los profesionales que los prestaron, memoranda, cartas, informes de trabajo, entre otros, que no se presentaron durante el procedimiento de fiscalización.



Nº 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que respecto de la documentación presentada por la recurrente en la instancia de reclamación<sup>5</sup>, esto es, el listado con el detalle de la persona que habría prestado los servicios observados, un contrato de prestación de servicios profesionales y los documentos denominados "Memorándum Interno" y "Memorándum Preliminar" (fojas 630 a 749 y 753 a 761), así como el reporte del PDT de operaciones con terceros del ejercicio 2002 presentado con el escrito de 31 de enero de 2014 (fojas 1109 a 1112), cabe señalar que de conformidad con lo establecido por el artículo 141° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, aplicable al caso de autos, no se admitiría como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el procedimiento de verificación o fiscalización no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario probara que la omisión no se generó por su causa o acreditara la cancelación del monto reclamado actualizado a la fecha de pago, o presentara carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada.

Que en virtud de lo expuesto y de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal en las Resoluciones Nº 02317-5-2013 y 11111-4-2008, entre otras, no procede admitir en el procedimiento contencioso tributario las pruebas que habiendo sido requeridas en la etapa de fiscalización no hubieran sido presentadas, salvo que el deudor tributario demostrase que la omisión de su presentación no se generó por su causa, o cuando acreditase la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas, situaciones que no han sido acreditadas por la recurrente, siendo que tal como se aprecia de lo analizado precedentemente, se le solicitó expresamente en la fiscalización que acreditara los servicios que se cargaron a la Cuenta Nº 63201 presentando la documentación sustentatoria respectiva. En ese sentido, no resulta atendible lo sostenido por la recurrente respecto a que no era aplicable el artículo 141° del Código Tributario ya que la Administración no le comunicó oportunamente la necesidad de presentar información adicional<sup>6</sup> y que, por ende, la Administración debía valorar los documentos presentados en el procedimiento contencioso tributario, ni es aplicable el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06738-3-2004.

Que en la línea de lo expuesto, también carece de sustento lo indicado por la recurrente respecto a que la Administración no fue clara y determinante en el análisis de las pruebas presentadas por ella, toda vez que, conforme se ha detallado anteriormente, mediante el Requerimiento Nº 0122050001003 la Administración le solicitó expresamente que acreditara los importes cargados a la cuenta 63201 y que adjuntara para tal efecto "(...) la documentación sustentatoria como son los contratos de servicios profesionales y/o documentación que demuestre dichas labores profesionales con detalle del personal que prestó el servicio (...)", siendo que en tal procedimiento la recurrente se limitó a presentar las Facturas Nº 001-0007245 y 001-0007333 y su registro contable en el Libro Mayor Auxiliar, documentación que fue valorada por la Administración pero que fue debidamente considerada insuficiente para acreditar la realidad de la prestación de servicios, a lo que debe agregarse que conforme con el numeral 6 del artículo 87° del Código Tributario, según texto aplicable a la fecha de la fiscalización, los administrados estaban obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial, debían proporcionar a la Administración Tributaria la información que esta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades de propio contribuyente o de terceros con los que guarde relación, de acuerdo a la forma y condiciones establecidas.

Que con relación al contrato de prestación de servicios, inicialmente, la recurrente afirmó que presentó el contrato respectivo y que no fue tomado en cuenta por la Administración, siendo que con posterioridad a ello indica que por error presentó un contrato en el cual era ella quien prestaba servicios a Deloitte & Touche S.R.L. y no al revés, como es el caso del contrato que debería sustentar a las Facturas Nº 001-0007245 y 001-0007333 emitidas por esta última empresa.

<sup>5</sup> Adjunta a la reclamación de fecha 31 de enero de 2006.

<sup>6</sup> Cabe indicar que en el propio escrito de reclamación (páginas 2 y 3) la recurrente glosa el requerimiento de la Administración que le requiere "presentar la documentación sustentatoria como son contratos de servicios profesionales y/o documentación que demuestre dichas labores profesionales con detalle del personal que prestó el servicio (...)"



Nº 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que al respecto, cabe indicar que la recurrente no presentó el contrato que acredita los servicios profesionales prestados por Deloitte & Touche S.R.L. durante el procedimiento de fiscalización, y más aún, contrariamente a lo que alega en sus recursos impugnativos<sup>7</sup>, tampoco presentó en el procedimiento contencioso tributario, sino que en este último presentó un contrato de 5 de enero de 1998 (fojas 521, 522, 751 y 752), en el que se acuerda que la recurrente prestara todo el apoyo profesional que requiera en relación con la prestación de servicios a sus clientes (Cláusula Tercera) y que debido a la naturaleza de tal contrato, la retribución por los servicios que la recurrente preste a \_\_\_\_\_ deberá ser establecido de mutuo acuerdo cada año y al costo del personal más un margen del mercado (Cláusula Cuarta), y que en consecuencia, no acredita la prestación de los servicios prestados a la recurrente sobre la base de la cual se emitieron las Facturas N° 001-0007245 y 001-0007333.

Que ahora bien, la recurrente aduce que la Administración debió advertir el citado error y repreguntar al respecto a efecto de buscar la verdad material, por lo que al no haberlo hecho vulneró los principios del debido procedimiento, verdad material y conducta procedimental. Sobre el particular cabe indicar que la Administración solicitó a la recurrente que presente toda documentación que acredite la fehaciencia de las operaciones bajo observación, habiendo esta tenido por tanto la oportunidad de aportar las pruebas necesarias para ello durante la fiscalización, lo que acredita que la Administración siguió el debido procedimiento<sup>8</sup>, contrariamente a lo indicado por la recurrente.

Que de igual manera, no se ha acreditado que la Administración haya vulnerado el principio de conducta procedimental<sup>9</sup>, según el cual las partes deben realizar sus actos procedimentales guiados por el respeto mutuo, la colaboración y la buena fe, siendo que más bien en el resultado del requerimiento antes descrito indicó claramente que no se había presentado el contrato que la recurrente aducía haber presentado en el escrito de fecha 21 de noviembre de 2005 (foja 267), de modo que en atención a ello esta pudo haber revisado la documentación que presentó y aportado el citado contrato durante la fiscalización, lo que no hizo<sup>10</sup>.

Que asimismo, si bien es cierto que es aplicable a la Administración el principio de verdad material<sup>11</sup>, según el cual, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar las medidas probatorias necesarias autorizadas por ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados, de modo que la Administración debe realizar las actuaciones necesarias a efectos de verificar la realidad de una operación, también lo es que ello puede efectuarse sobre la base de la información que los contribuyentes mínimamente deben presentar, siendo que respecto de este extremo durante el procedimiento de fiscalización la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehaciencia de los servicios prestados por

<sup>7</sup> Dicha afirmación fue reiterada en los escritos "para mejor resolver" siendo que recién en el escrito de 11 de abril de 2004 reconoció que no había presentado el citado contrato sino otro, tal como se analizará más adelante.

<sup>8</sup> Tal como se indica en el numeral 1.2 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

<sup>9</sup> A que se refiere el numeral 1.8 del citado artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

<sup>10</sup> Ello sin perjuicio de reiterarse que no basta la presentación de facturas y contratos, sino que también debe presentarse toda a aquella documentación que permita acreditar la fehaciencia de la prestación de servicios.

<sup>11</sup> Según el numeral 1.11 del antes aludido artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.



Nº 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que en la misma medida, carece de sustento lo alegado por la recurrente respecto a que se debió actuar pruebas de oficio en virtud del principio de impulso de oficio<sup>12</sup>, habida cuenta que, por los mismos fundamentos antes citados, la recurrente no cumplió con proporcionar los elementos de prueba mínimos<sup>13</sup>.

Que la recurrente también alega que correspondía a la Administración desvirtuar lo manifestado por las partes en la celebración del contrato cuya existencia quedó demostrada por la existencia de las facturas y demás documentación proporcionado. No obstante, la recurrente en la fiscalización solo proporcionó las facturas y la acreditación de su anotación contable y no presentó la demás documentación que pudiera sustentar la prestación del servicio, siendo ella la que tenía la carga de la prueba de la realidad y fehaciencia de sus operaciones.

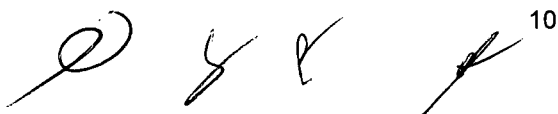
Que tal como ella misma lo refiere, este Tribunal en la Resolución N° 18397-10-2013, ha hecho referencia a la teoría de la carga probatoria dinámica, respecto de la cual se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en reiteradas resoluciones como la recaída en el Expediente N° 1776-2007-AA/TC –que se basa en los principios procesales de solidaridad y de colaboración y que flexibiliza la regla de la carga de la prueba desplazándola, según fueran las circunstancias del caso, en aquél que está en mejores posiciones profesionales, técnicas y fácticas para producir la prueba, lo que resulta consistente con el principio de verdad material–, sin embargo, a diferencia del caso que motivó la emisión de la citada resolución, en este era la recurrente la que estaba en mejor posición para acreditar la fehaciencia de la operación dado que las pruebas correspondientes están en el ámbito de las partes que, según ella misma afirma, participaron en el contrato y en la prestación de servicios objeto de las facturas, lo que no hizo durante la fiscalización, pese a que en atención a su facultad de fiscalización y conforme con el artículo 62° del Código Tributario, la Administración le solicitó que presentara tales pruebas.

Que con relación al principio de presunción de veracidad, cabe mencionar que tal como se establece en el numeral 1.7 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, se presume que los documentos y declaraciones formulados por los administrados en la forma prescrita por ley responden a la verdad de los hechos que ellos afirman, pero admitiéndose prueba en contrario, siendo que en virtud a esto último y a lo que concordantemente indica el Código Tributario, las declaraciones de los deudores tributarios pueden ser sujetas a verificación o fiscalización por parte de la Administración, y concretamente se puede solicitar la acreditación de la fehaciencia de las operaciones que sustentan los gastos y crédito fiscal declarados, lo que contradice la afirmación de la recurrente.

Que sin perjuicio de ello, conviene señalar, con relación a la documentación presentada durante el procedimiento contencioso tributario, que la recurrente ha indicado que esta constituye una muestra que permite visualizar como le brindó asesoría en aspectos tributarios vinculados a operaciones de sus clientes, siendo que tal asesoría fue prestada por socio de dicha empresa, especializado en materia tributaria, y que los servicios que se plasmaron - en algunos casos - en memorándums o informes y - en otros - en su asistencia y participación en reuniones y "conference call" con los clientes de la recurrente, indicando que la citada empresa adjuntó a las facturas que emitió un detalle de la asesoría prestada, vinculada a los clientes de la recurrente e indicando las horas trabajadas para ello y la tarifa respectiva, lo que a su vez ha permitido a esta identificar el costo del servicio prestado. Como se hizo referencia anteriormente, extemporáneamente la recurrente presentó un listado (fojas 514 a 520) que muestra el detalle de las fechas (correspondientes al año 2002) y horas en que Enrique Freyre habría prestado servicios a diversas empresas y la valorización por hora de tales servicios; sin embargo, no existe prueba de que los servicios prestados por el indicado profesional a las mencionadas empresas hayan guardado relación con la recurrente, esto es, que tales empresas hayan sido clientes de la recurrente a las que el citado profesional, por encargo de esta le brindara servicios en las horas indicadas en el citado reporte. Asimismo, de los documentos denominados "Memorándum

<sup>12</sup> Conforme con el numeral 2.3 del citado artículo IV, las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias.

<sup>13</sup> Por los fundamentos indicados, también carece de sustento lo alegado con relación a que el Tribunal Fiscal debía actuar pruebas de oficio conforme con lo dispuesto por el artículo 126° del Código Tributario.

 10



Nº 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Interno" y "Memorándum Preliminar" (fojas 394 a 513), se advierte que en muchos casos corresponden al año 2003, siendo que las facturas fueron giradas respecto a servicios correspondientes al año 2002<sup>14</sup>, y en todo caso tanto estos como los documentos que sí corresponden al año 2002 fueron elaborados por Enrique Freyre conjuntamente con otros profesionales respecto de diversas empresas, no advirtiéndose la vinculación con la recurrente, pues nuevamente, no se ha acreditado que fueran clientes de la recurrente respecto los asuntos o encargos objeto de los indicados documentos<sup>15</sup>.

Que es pertinente mencionar que la exigencia a la recurrente de proporcionar documentación que acreditara la fehaciencia de la prestación de servicios, no implicaba que se le estuviera solicitando documentación que pudiera estar protegida, por ejemplo, por confidencialidad profesional, siendo posible que presentara pruebas de la prestación del servicio sin necesariamente divulgar lo que ella denomina "opiniones tributarias de sus clientes".

Que de acuerdo con lo expuesto, al haberse determinado que el reparo se encuentra arreglado a ley, corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

### **Cursos en el exterior no sustentados**

Que el artículo 103° del Código Tributario establece que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que el numeral 2 del artículo 109° del referido código señala que son nulos los actos de la Administración Tributaria dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido.

Que el numeral 1.2 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, antes citado, dispone que el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan del derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

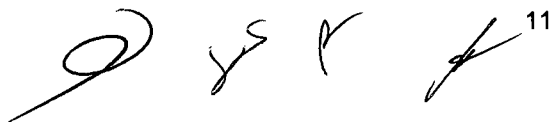
Que el numeral 4 del artículo 3° de la referida ley señala que la motivación constituye uno de los requisitos de validez del acto administrativo, e implica que debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme con el ordenamiento jurídico; que asimismo el numeral 5.4 del artículo 5° de la indicada ley dispone respecto del contenido de un acto administrativo, que este debe comprender todas las cuestiones de hecho y de derecho planteadas por los administrados, pudiendo involucrar otras no propuestas por estos que hayan sido apreciadas de oficio, siempre que otorgue posibilidad de exponer su posición al administrado y, en su caso, aporten las pruebas a su favor.

Que precisan los numerales 6.1 y 6.3 del artículo 6° de la misma ley, que la motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a las anteriores justifican el acto adoptado, no siendo admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

Que de las normas glosadas se tiene que la motivación del acto administrativo constituye un requisito de validez indispensable cuya omisión se encuentra sancionada con la nulidad, por cuanto su conocimiento por parte del contribuyente resulta fundamental para que pueda ejercer adecuadamente su derecho de defensa y cuestionar cada uno de los motivos que determinaron los reparos o sustentaron el pronunciamiento de la Administración, así como ofrecer los medios probatorios pertinentes, criterio señalado en las Resoluciones Nº 10927-3-2012 y Nº 10436-3-2010, entre otras.

<sup>14</sup> Recuérdese que no se proporcionó el contrato que podría haber brindado el marco en que se habrían prestado los servicios, a fin de establecer si lo servicios correspondían a encargos del año 2002.

<sup>15</sup> Cabe indicar que no presentó prueba alguna que por sí sola estuviera dirigida a acreditar las asesorías vía "conference call".

 11



Nº 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que asimismo, en la Resolución N° 10907-5-2008 se señala que el procedimiento de fiscalización se presenta como una ordenación de actos administrativos procedimentales conducentes a la emisión de actos finales o resoluciones mediante los cuales la Administración Tributaria 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 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 estas y, de ser el caso, los reparos a la determinación de la obligación tributaria realizada por el administrado.

Que mediante el punto 5 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122050001003 (foja 279), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que presentara la documentación sustentatoria del importe registrado en la Cuenta N° 65805 – Costo de Cursos en el Exterior por el importe de S/. 152 899,85.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 21 de noviembre de 2005 (fojas 266 y 267), en el que señaló que adjuntaba documentación sustentatoria con relación a dicha cuenta, a apreciándose a fojas 234 a 237 que adjuntó documentos de 25 de enero de 2002 referidos al curso "ANDEAN ILP-CARTG.CO" por el que se pagó a Deloitte Touche Tohmatsu US\$ 13 476,00 por doce participantes, detallados en hoja adjunta.

Que en el punto 5 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122050001003 (foja 275), la Administración dejó constancia que la recurrente cumplió parcialmente con lo solicitado respecto de los gastos registrados en la Cuenta N° 65805 – Costo de Cursos en el Exterior, al no cumplir con presentar documentación sustentatoria por el importe de S/. 78 575,70, señalando que se procedía a reparar dicho importe al no haberse demostrado además que era necesario para producir y mantener la fuente de renta.

Que del Anexo I y el punto 2 del Anexo II de la Resolución de Determinación N° 012-003-0009098 (fojas 801, 802 y 804), se aprecia que la Administración reparó el gasto deducido de la renta neta el Impuesto a la Renta del ejercicio 2002 por el importe de S/. 78 576,00, al señalar que como resultado de la verificación efectuada a los libros diario, mayor, asientos contables, registros de compras, escritos, se determinó que la recurrente registró como gastos por cursos de su personal en el exterior el importe de S/. 152 899,85, de los cuales sólo acreditó el importe de S/. 74 323,15 con la relación del personal asistente que figura en las planillas de la empresa, los comprobantes de pago de pasajes<sup>16</sup>, curso a dictarse y duración de este y la factura de la empresa que dictó el curso, agregando que la diferencia de S/. 78 576,70 no fue acreditada en la forma descrita, es decir, no presentó la información indicada.

Que de autos se aprecia que durante el procedimiento de fiscalización, a efecto de sustentar la deducibilidad de los gastos acotados, la recurrente presentó un documento denominado "Invoice" emitido por Deloitte Touche Tohmatsu a Deloitte & Touche – Perú, por concepto de participación de 12 personas en el curso "ANDEAN ILP-CARTG.CO" realizado en Colombia en setiembre de 2001, el registro contable de dicha operación por S/. 46 635,91 y una relación de participantes en el citado curso.

Que sin embargo no se explica en el Resultado del Requerimiento N° 0122050001003 y menos aún en la Resolución de Determinación N° 012-003-0009098<sup>17</sup> de qué manera tales documentos presentados durante la fiscalización acreditaron el importe de S/. 74 323,15 registrado en la Cuenta N° 65805 y, a su vez no sustentaron el importe reparado de S/. 78 576,70, esto es, no se observa de lo actuado en dicho procedimiento cómo se determinó el importe del reparo, lo que evidencia que no se llevó a cabo una correcta actuación probatoria y que tales actos administrativos no se encuentran debidamente motivados.

<sup>16</sup> La Administración señala que mediante el escrito de 21 de noviembre de 2005, la recurrente presentó comprobantes de pago de pasajes, sin embargo, estos no guardan relación con el reparo analizado en este extremo, sino con un reparo referido a la cuenta 65401- Pasajes, Gastos, Viaje, Atención, Compromisos en el País- que se levantó durante el procedimiento de fiscalización.

<sup>17</sup> Como se anotó anteriormente en esta se hace referencia a pruebas de las que no se da cuenta en la fiscalización.



N° 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que en consecuencia, en este extremo corresponde declarar nulo el Resultado del Requerimiento N° 0122050001003, así como la Resolución de Determinación N° 012-003-0009098, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, así como la nulidad de la apelada en tal extremo en aplicación del artículo 13.1 de la Ley de Procedimiento Administrativo General, según el cual la nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.

Que estando a la indicada conclusión carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos de las partes sobre este reparo.

### **Operaciones no gravadas con Impuesto General a las Ventas**

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122050001142<sup>18</sup> (foja 215), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara los motivos por los cuales no gravó con Impuesto General a las Ventas el importe de S/. 4 006 809,00, consignado en la Cuenta N° 70702, correspondiente a los servicios profesionales prestados a que se encontraban debidamente cancelados al 31 de diciembre de 2002, debiendo tener en cuenta que el servicio es toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considera renta de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta, y que el nacimiento de la obligación tributaria para el caso de la prestación de servicios se originaba en la fecha en que se emitiera el comprobante de pago o en la fecha que se percibiera la retribución.

Que en el resultado del citado requerimiento<sup>19</sup> (foja 213), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar la información y documentación solicitada.

Que con posterioridad al cierre del citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito de fecha 27 de diciembre de 2005 (fojas 201 y 202), en el que señaló que en el ejercicio 2002 provisionó ingresos por el importe de S/. 4 006 809,00, por concepto de servicios profesionales prestados a y que el Impuesto General a las Ventas correspondiente a dichas operaciones se pagó con la emisión de las Facturas N° 001-0005670, 001-0005725, 001-0005793, 001-0006106, 001-0006250, 001-0006356, 001-0006468, 001-0006617, 001-0006714 y 001-0007009 de 30 de mayo, 30 de junio, 31 de julio, 28 de noviembre y 31 de diciembre de 2003, 30 de enero de 2004, 27 de febrero, 31 de marzo, 30 de abril y 31 de mayo de 2004.

Que del Anexo I y el punto 1 del Anexo III de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0009096 y 012-003-0009097 (fojas 583, 585, 586 y 588), se aprecia que la Administración reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2002, al verificar que la recurrente había efectuado operaciones por el importe de S/. 4 006 809,00 que no había gravado con dicho tributo, al amparo del inciso c) del artículo 3° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

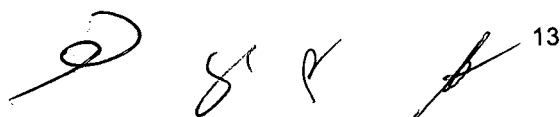
Que en dicho anexo se señala que al 30 de noviembre de 2002 la recurrente en su balance de comprobación registraba un saldo acreedor en la cuenta 16802 Deloitte & Touche ME por S/. 4 233 532,00, originado por préstamos efectuados por Deloitte & Touche S.R.L. a favor de la recurrente, que fue aplicado a la cancelación de la deuda provisionada por concepto de servicios profesionales por S/. 4 006 809,00, con Comprobante de Diario N° 0000015 de 31 de diciembre de 2002.

Que de autos se aprecia que la recurrente no cuestiona que las operaciones observadas estuvieran gravadas con Impuesto General a las Ventas, sino únicamente la oportunidad en la que habría nacido la obligación tributaria, esto es, si nació con la percepción de la retribución o con la emisión de los comprobantes de pago.

Que sobre el particular la recurrente señala que la obligación tributaria respecto de las anotadas operaciones no nació el 31 de diciembre de 2002, como señala la Administración, sino cuando se emitieron los correspondientes comprobantes de pago, pues en su caso no existió una disposición en

<sup>18</sup> Notificado el 15 de diciembre de 2005 (foja 214), mediante acuse de recibo en su domicilio fiscal declarado, conforme lo previsto en el inciso a) del artículo 104° del citado código.

<sup>19</sup> Notificado el 21 de diciembre de 2005 (foja 213), mediante acuse de recibo en su domicilio fiscal declarado, conforme lo previsto en el inciso a) del artículo 104° del citado código.

 13



Nº 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

efectivo por dichas operaciones dado que los ingresos generados por ellas fueron compensados con la deudas que mantenía con Deloitte & Touche S.R.L., no existiendo por tanto percepción de retribución alguna.

Que de acuerdo con el inciso c) del artículo 4º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, aplicable al caso de autos, en la prestación de servicios, la obligación tributaria se originaba en la fecha en que se emitía el comprobante de pago o en la fecha en que se percibía la retribución, lo que ocurra primero.

Que por su parte, el inciso c) del numeral 1 del artículo 3º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aprobado por Decreto Supremo Nº 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 136-96-EF, señalaba que se entendía por fecha que se percibía una retribución, la de pago o puesta a disposición de la contraprestación pactada, la fecha de vencimiento o aquella en la que se haga efectivo un documento de crédito, lo que ocurriera primero.

Que al respecto, mediante Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02285-5-2005, publicada el 14 de abril de 2005, que constituye precedente de observancia obligatoria, se ha establecido que la norma anterior excedía lo dispuesto en el inciso c) del artículo 4º del Decreto Legislativo Nº 821, recogido en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, cuando disponía que se entendería como fecha en que se percibe la retribución, la fecha de vencimiento del pago o de la contraprestación.

Que en el informe que sustentó el Acuerdo de Sala Plena Nº 2005-06 de 4 de marzo de 2005, a través del cual se aprobó el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02285-5-2005, se señaló que era objeto del mismo determinar cuándo se debía entender percibida la retribución para efectos de establecer el nacimiento de la obligación tributaria en el caso de la prestación de servicios, tal como a continuación se reproduce:

*(...) Para la doctrina un ingreso puede ser imputado bajo el sistema de lo percibido el cual atiende al momento de la percepción del ingreso, percepción que según García Mullin<sup>20</sup> no debe ser entendida en todos los casos como el contacto material de la renta, es decir, con la percepción efectiva, sino con el hecho de que la renta entre en la esfera de disponibilidad del beneficiario.*

*Reig<sup>21</sup>, en su obra "La Contabilidad Fiscal y la Contabilidad General", señala que la variedad de situaciones cubiertas por el concepto de percepción ha permitido distinguir tres situaciones: a) percepción real, que puede ser en efectivo o en especie, y ocurre cuando el rédito es cobrado por su titular; b) percepción presunta, cuando el rédito es acreditado en cuenta, reinvertido, puesto en reserva y en razón de la disponibilidad financiera existente o de identidad de la persona fiscal del titular, se supone el acceso a su goce; y c) percepción indirecta, cuando un tercero responde del rédito por cuenta del beneficiario como en el caso en que con él se abonen deudas del mismo.*

*Considerando que un ingreso se entiende percibido cuando entra en la esfera de disponibilidad del beneficiario, se colige que cuando la ley señala que la obligación tributaria surge en la fecha en que se perciba la retribución por la prestación de servicios alude al momento en que el monto de la retribución ha sido puesto a disposición del prestador del servicio de tal forma que éste puede tener acceso a su goce, encontrándose comprendidos bajo dicho marco el momento en que el prestador hace cobro de la retribución –haya sido éste pactado en efectivo, en especie, en títulos valores-; el momento en que la retribución ha sido puesta a disposición del prestatario a través de abonos en cuenta u otros medios que permitan su disponibilidad; entre otros (...).*

Que de acuerdo a los fundamentos antes reproducidos, se determinó que un ingreso se entendía percibido cuando entraba en la esfera de disponibilidad del beneficiario debiendo entenderse por este al momento en que el monto de la retribución hubiera sido puesto a disposición del prestador del servicio de tal forma que este pudiera tener acceso a su goce.

<sup>20</sup> García Mullin, Juan Roque; Manual de Impuesto a la Renta, CIET, página 37.

<sup>21</sup> Citado por García Mullin en Manual de Impuesto a la Renta, CIET, página 37.

14



Nº 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que por consiguiente no resulta correcto lo afirmado por la recurrente, en el sentido que al no haber efectuado pago en efectivo hubo una percepción presunta que no se encuentra contemplada expresamente en las normas que regulan el Impuesto General a las Ventas, pues en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02285-5-2005 se dejó establecido que un ingreso se entendía percibido cuando entraba en la esfera de disponibilidad del beneficiario y que debía entenderse por este al momento en que el monto de la retribución hubiera sido puesto a disposición del prestador del servicio de tal forma que este pudiera tener acceso a su goce, siendo que la recurrente tuvo a su disposición los ingresos generados por la prestación de los servicios profesionales a al 31 de diciembre de 2002, pues fue en esa fecha que dispuso fueran compensados con las deudas que mantenía con esta última.

Que en tal sentido, el nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas respecto de las operaciones acotadas se produjo con la percepción de la retribución debiendo entenderse por esta el momento en el que la recurrente efectuó la compensación de los ingresos generados en dichas operaciones con las deudas que mantenía pendientes con Deloitte & Touche S.R.L., esto es, el 31 de diciembre de 2002, pues fue en ese momento que tuvo libre disponibilidad respecto de esos fondos, por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que por lo expuesto, al haberse mantenido el reparo por servicios profesionales no sustentados y declarado la nulidad de la Resolución de Determinación Nº 012-003-0009098 y la apelada en el extremo del reparo por cursos en el exterior no sustentados, la Administración deberá reliquidar dicho valor, lo que no sucede en el caso de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0009096, 012-003-0009097 y 012-003-0009099, al haberse mantenido los reparos al Impuesto General a las Ventas de los períodos de octubre a diciembre de 2002.


### Compensación

Que en su recurso de reclamación de 31 de enero de 2006, con relación al reparo por operaciones no gravadas con Impuesto General a las Ventas, la recurrente señala, sin perjuicio de sus argumentos en contra de tal reparo, que en todo caso la Administración estaba obligada a efectuar la compensación de oficio al tener conocimiento de la existencia de un crédito compensable debido a que tal impuesto fue pagado en los meses de mayo, junio, julio noviembre y diciembre de 2003, y enero a mayo de 2004 y que ello fue comunicado mediante escrito de 27 de diciembre de 2005, sustentándose en el artículo 40º del Código Tributario y en el principio del debido procedimiento. Agrega que al no haber efectuado la Administración la compensación de oficio, los valores impugnados son nulos.

Que en la resolución apelada la Administración señala que no se ha incurrido en nulidad y que para llevar a cabo la compensación de oficio durante el curso de una fiscalización debía realizarse previamente la determinación del crédito a compensar mediante la correspondiente resolución de determinación, que la facultad de fiscalización se ejerce de manera discrecional y que el auditor encargado de la fiscalización sólo se encontraba autorizado a realizar la verificación del ejercicio 2002.

Que la recurrente presentó el 13 de noviembre de 2013 las declaraciones rectificatorias del Impuesto General a las Ventas de mayo, junio, julio noviembre y diciembre de 2003, enero y febrero de 2004, y el 14 de noviembre de 2013 las de marzo a mayo de 2004 (fojas 1579 a 1618), en las cuales determina menores obligaciones que las consignadas en las declaraciones originales (fojas 1196 a 1285).

Que de acuerdo con el artículo 40º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Ley Nº 27335, la deuda tributaria podía compensarse total o parcialmente con los créditos por tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente, que correspondieran a períodos no prescritos, que sean administrados por el mismo órgano administrador y cuya recaudación constituyera ingreso de una misma entidad, siendo que a tal efecto, la compensación podía ser realizada de oficio por la Administración Tributaria, si durante una verificación y/o fiscalización determinara una deuda tributaria pendiente de pago y la existencia de los créditos a que se refiere el presente artículo.

 15



N° 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Que de autos se advierte que la recurrente solicitó el 31 de enero de 2006 que se compense el crédito generado por efectuar el pago del Impuesto General a las Ventas en los meses en que canceló las Facturas N° 001-0005670, 001-0005725, 001-0005793, 001-0006106, 001-0006250, 001-0006356, 001-0006468, 001-0006617, 001-0006714 y 001-0007009 de 30 de mayo, 30 de junio, 31 de julio, 28 de noviembre y 31 de diciembre de 2003, 30 de enero de 2004, 27 de febrero, 31 de marzo, 30 de abril y 31 de mayo de 2004, emitidas a Deloitte & Touche S.R.L., con el Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2002.

Que como se puede apreciar, durante el procedimiento de fiscalización y a la fecha en que se emitió la resolución apelada, si bien la recurrente habría efectuado pagos por el Impuesto General a las Ventas de mayo, junio, julio noviembre y diciembre de 2003, y enero a mayo de 2004, aún no podía determinar la existencia de créditos a favor de la recurrente que se pudieran compensar con el Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2002, por consiguiente, carece de sustento lo manifestado por esta en el sentido que correspondía que la Administración efectuara la compensación de oficio antes de emitir los valores impugnados y que al no hacerlo incurrió en causal de nulidad, para lo cual cita como sustento a las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 07735-3-2008<sup>22</sup> y 01559-3-2011<sup>23</sup>, y a la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 02997-2009-PA/TC<sup>24</sup>, no apreciándose en este extremo que la Administración hubiera incurrido en ninguna causal de nulidad prevista en el artículo 109° del Código Tributario, ni se hubiera afectado al debido procedimiento.

Que carece de sustento lo afirmado por la recurrente respecto a que la Administración debió verificar los indicados pagos en exceso y/o indebidos, considerando que como resultado de una fiscalización se debió emitir una resolución de determinación detectando la verdad material y estableciendo de manera integral y definitiva la cuantía del tributo conforme lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 815-1-2005, toda vez que ya se ha señalado que los períodos de mayo, junio, julio noviembre y diciembre de 2003, y enero a mayo de 2004 no fueron materia del procedimiento de fiscalización que motivó la emisión de los valores objeto de autos, no siendo pertinente la cita de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 815-1-2005<sup>25</sup> por no tener relación con el caso de autos.

Que sin embargo, sí procede que se tramite su solicitud de compensación contenida en su escrito de reclamación del 31 de enero de 2006, en aplicación del artículo 213° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, según el cual el error en la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter, por lo que corresponde que la Administración otorgue a tal extremo del citado recurso el trámite de solicitud de compensación, debiendo verificar el Impuesto General a las Ventas de mayo, junio, julio noviembre y diciembre de 2003, y enero a mayo de 2004<sup>26</sup>, y si existe una solicitud en trámite, se adjunte a tales actuados copia de tal escrito.

Que respecto de lo solicitado por la recurrente, en el sentido que a fin de evitar dilaciones innecesarias se ordene de manera expresa a la Administración proceda a la compensación de su crédito por pagos en exceso y/o indebidos de los períodos en mención con la deuda de diciembre de 2002, conforme con las

<sup>22</sup> La cual, citando a la Resolución N° 01343-1-2006, indicó que la Administración está obligada a realizar las verificaciones pertinentes para sustentar fehacientemente su reparo, supuesto que no es el de autos.

<sup>23</sup> Resolución que indica que la Administración se encuentra en el deber de verificar plenamente los hechos que sirven de sustento a sus decisiones a efecto de determinar la verdadera naturaleza y cuantía de la obligación, situación que tampoco es la de autos, pues como se ha indicado, la Administración no estaba fiscalizando y determinando las obligaciones de períodos posteriores que eran las vinculadas, de ser el caso, al crédito cuya compensación se solicita.

<sup>24</sup> Referida a un caso en que el Instituto Nacional de Cultura no respetó el principio de verdad material porque no verificó plenamente los hechos que sirvieron de motivo a su decisión, en específico, sobre el estado de conservación de inmuebles de valor histórico.

<sup>25</sup> Dicha resolución estableció como criterio de observancia obligatoria: "La Administración Tributaria, al amparo del numeral 2 del artículo 108° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo No 816, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, no tiene la facultad de revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos cuando estos se encuentren impugnados en la instancia de apelación, inclusive, tratándose de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo."

<sup>26</sup> Verificación que deberá tener en cuenta lo que se resuelva con relación a dichos períodos en el procedimiento respectivo.



N° 07578-8-2014

## Tribunal Fiscal

Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 07321-8-2012, 08496-8-2012, 13033-8-2012, 06494-1-2012, 06098-3-2009 y 02596-4-2009, cabe indicar que no resultan aplicables las Resoluciones N° 07321-8-2012, 08496-8-2012, 13033-8-2012, 06098-3-2009 y 02596-4-2009, toda vez que corresponden a supuestos en los que la Administración para emitir los valores impugnados verificó determinados períodos en los que comprobó la existencia de créditos por pagos en exceso o indebidos o referidos al saldo a favor del exportador a favor de la recurrente, lo que no se verifica en el caso de autos en que no se ha producido ninguna comprobación de la Administración respecto del Impuesto General a las Ventas de mayo, junio, julio noviembre y diciembre de 2003, y enero a mayo de 2004; asimismo, contrariamente a lo afirmado por la recurrente en la Resolución N° 06494-1-2012 se señaló que correspondía que se diera el trámite de compensación a la solicitud de la recurrente, tal como se está ordenando en autos.

Que tampoco resulta aplicable la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07839-8-2013, mediante la cual se dispone que la Administración verifique la existencia o no del saldo a favor del Impuesto a la Renta que fue objeto de una solicitud de devolución, supuesto distinto al presente caso.

Que con relación a que el Tribunal Fiscal disponga expresamente que la Administración, de manera previa al inicio de la cobranza de la deuda correspondiente al Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2002, tenga en cuenta su pedido de compensación conforme las Resoluciones N° 293-5-99 y 10074-1-2011, cabe indicar que dicha pretensión no corresponde ser analizada en el procedimiento contencioso tributario, sino en la vía de la queja<sup>27</sup>. Asimismo, con relación a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 295-5-99, cabe indicar que dicha resolución no resulta aplicable al caso de autos por tratarse de un caso en el que el Tribunal Fiscal dispone que la Administración verifique el acogimiento al Régimen Único Simplificado.

### Multas

Que las Resoluciones de Multa N° 012-002-0008776 a 012-002-0008779 (fojas 594 a 599, 807 y 808), fueron emitidas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, esto es, por no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

Que conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones, aplicable al caso de autos<sup>28</sup>, la citada infracción se encontraba sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o del monto aumentado indebidamente, entre otros.

Que toda vez que la Resolución de Multa N° 012-002-0008778 ha sido emitida como consecuencia de los reparos por servicios profesionales no sustentados y cursos en el exterior no sustentados, el primero de los cuales se ha mantenido, mientras que respecto del segundo se ha declarado la nulidad del Resultado del Requerimiento N° 0122050001003, de la Resolución de Determinación N° 012-003-0009098 y de la apelada en el extremo de tal reparo, motivo por el cual se ha señalado que la Administración debe recalcular el importe de la deuda tributaria por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, cabe indicar que si bien está acreditada la comisión de la infracción, su importe, el cual es determinado en función al importe de la omisión, debe ser recalculado, motivo por el cual se revoca la apelada en este extremo.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° 012-002-0008776, 012-002-0008777 y 012-002-0008779 han sido emitidas como consecuencia de los reparos por servicios profesionales no sustentados y operaciones no gravadas con Impuesto General a las Ventas, los cuales han sido mantenidos por la presente instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de los referidos valores, los que de la revisión efectuada han sido emitidos con arreglo a ley, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

<sup>27</sup> Sin perjuicio de ello, la tramitación de un procedimiento no contencioso no suspende la tramitación de un procedimiento de cobranza coactiva.

<sup>28</sup> Situación en la que se encuentra la recurrente conforme con el Comprobante de Información Registrada (foja 1041).

17



N° 07578-8-2014

# Tribunal Fiscal

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

## RESUELVE:

1. Declarar **NULOS** el Resultado del Requerimiento N° 0122050001003, la Resolución de Determinación N° 012-003-0009098, y la Resolución de Intendencia N° 0150140006646 de 31 de agosto de 2007 en el extremo del reparo por cursos en el exterior no sustentados, debiendo la Administración proceder conforme con lo ordenado por la presente resolución, **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 0150140006646 en cuanto a la Resolución de Multa N° 012-002-0008778, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto y **CONFIRMAR** la citada resolución de intendencia en lo demás que contiene.
2. **DAR TRÁMITE** de solicitud no contenciosa al escrito de apelación en el extremo que se solicita la compensación, debiendo la Administración proceder conforme con lo ordenado por la presente resolución.

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

  
HUERTAS LIZARZABURU  
VOCAL PRESIDENTA

  
FALCONÍ SINCHE  
VOCAL

  
IZAGUIRRE LLAMPASI  
VOCAL

  
Huerta Dianós  
Secretario Relator  
HL/HLL/MM/mpe.