



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

EXPEDIENTE Nº : -2010
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 21 de setiembre de 2018

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente (RUC) Nº , contra la Resolución de Intendencia Nº 0150140009318 de 29 de octubre de 2010, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-(a 012-003- giradas por concepto de Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, y la Resolución de Multa Nº 012-002- , girada por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, e inadmisibles la reclamación contra las Resoluciones de Multa Nº 012-002- y 012-002- a 012-002- , giradas por la comisión de la infracción antes indicada.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, respecto al reparo por crédito fiscal por gastos que no sustentan el principio de causalidad, que las facturas de la Asociación de Empresas Privadas de Servicios Públicos (ADEPSEP), el Colegio de Abogados de Lima, la Sociedad Nacional de Industrias y la Asociación de Empresas Promotoras del Mercado de Capitales (PROCAPITALES), fueron emitidas debido a que la recurrente auspiciaba los eventos que dichas instituciones desarrollaban, los cuales versaban en temas de su interés con el fin que se publicitara su marca entre los asistentes.

Que señala, en cuanto al reparo por crédito fiscal por intereses de deudas con empresas vinculadas, que el pago de los intereses fue consecuencia de la existencia y operatividad del "sistema de caja única" con las demás empresas locales, sistema que originó que se centralizaran en sus cuentas corrientes bancarias todos los pagos que dichas empresas obtenían de terceros por el desarrollo de sus actividades, utilizando los saldos líquidos como capital de trabajo propio; y agrega que las exigencias de demostrar el ingreso de los préstamos por los cuales pagó intereses y el uso de los fondos obtenidos en el pago de sus propias obligaciones es de imposible cumplimiento, atendiendo a la naturaleza y a la forma en que opera la caja única. Asimismo, invoca la Resolución del Tribunal Fiscal Nº -8-2016.

Que indica, con relación al reparo por crédito fiscal por facturación de gastos por los que no se ha demostrado que sean propios, que este corresponde al reembolso del servicio de telefonía celular brindado por Telefónica Móviles S.A., el cual fue aprovechado por los trabajadores de la recurrente, a quienes se les asignó teléfonos celulares para realizar comunicaciones necesarias en el desarrollo de sus labores.

Que sostiene, en cuanto al reparo por el crédito fiscal por los servicios de asesoría no sustentados, que el servicio prestado por es de naturaleza particular, pues es lo que en el ámbito de las políticas gubernamentales se denomina como gestión de cabildeo o *lobby*, labor que no se plasma en documentos por su *modus operandi*, sino en reuniones y llamadas con funcionarios del Congreso, debiendo tenerse en cuenta el criterio expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº -3-2003 referido al *modus operandi* de cada servicio.

Que señala, en relación con el reparo por crédito fiscal por gastos respecto de los cuales no se demuestra su relación con la generación de renta gravada y que las facturas emitidas por Promotora Club Empresarial S.A. corresponden a los servicios de dicha entidad, consistentes en la promoción de la interacción entre sus asociados con la finalidad que se generen vínculos de negocios, los cuales no se plasman en documentos por su *modus operandi*. Agrega que es totalmente irrazonable y

¹ Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

desproporcionado que la Administración exija en la resolución de determinación impugnada la presentación de las comunicaciones efectuadas por dicha entidad, ya que las mismas son desechadas, y del registro de visitas a la entidad, puesto que no es la práctica común contar con un registro de ese tipo o suscribir un acta por cada reunión.

Que de otro lado, indica que durante el período entre el 25 de diciembre de 2006 al 15 de marzo de 2007, los intereses moratorios fueron calculados tomando en cuenta el tributo impago incrementado más los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005, siendo que considera que lo correcto era aplicar los intereses sobre el monto del tributo histórico sin considerar capitalización alguna, al haberse modificado el artículo 33 del Código Tributario mediante Decreto Legislativo N° 969 a partir del 25 de diciembre de 2006.

Que en lo que respecta a las Resoluciones de Multa N° 012-002-() y 012-002-() a 012-002-0(), señala que ha procedido con el pago de la parte no impugnada de las mismas, por lo que considera que tiene derecho al acogimiento parcial a la rebaja del 50% prevista en el Régimen de Incentivos, y cita al respecto las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° -5-2001, -5-2003, -5-2006, -3-2008, -5-2003, -4-2007 y -3-2007.

Que mediante escrito de alegatos señala que la determinación del Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2003 aún se discute a través del expediente N° -2009, por lo que mientras no se establezca una liquidación definitiva, la Administración no podrá determinar el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2004, pues proceder de manera contraria a lo indicado conllevaría a que se convalide la liquidación de este último tributo y períodos sin que se tenga en cuenta los saldos a favor arrastrables de períodos anteriores, para lo cual cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° -1-2014 y -1-2014, reiterando asimismo sus argumentos respecto al reparo por crédito fiscal por intereses de deudas con empresas vinculadas y al acogimiento parcial a la rebaja del 50% prevista en el Régimen de Incentivos.

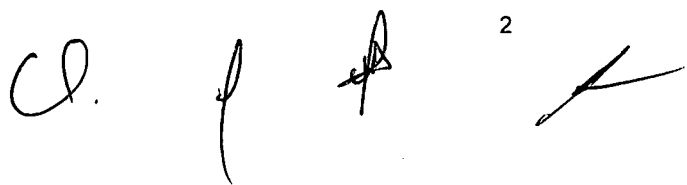
Que la Administración señala respecto al reparo por crédito fiscal por gastos que no sustentan el principio de causalidad, y que si bien la recurrente señala que tales gastos le permitieron publicitarse en diversos eventos, no presenta documentación que permita verificar ello.

Que señala, en cuanto al reparo por crédito fiscal por intereses de deudas con empresas vinculadas, que del análisis de la documentación presentada por la recurrente no se advierte saldo de caja a favor de la recurrente cuyo uso constituya una especie de fuente de financiamiento que pueda conllevar al pago de intereses compensatorios; además de no haberse acreditado que el mismo haya sido utilizado para el pago de sus propias obligaciones, y no haberse demostrado la necesidad de contraer las obligaciones financieras observadas.

Que indica, en relación al reparo por crédito fiscal por facturación de gastos por los que no se ha demostrado que sean propios, que no cumplió con acreditar documentariamente que los celulares sean necesarios para sus labores y hayan sido utilizados por sus trabajadores.

Que sostiene, en cuanto al reparo por crédito fiscal por servicios de asesoría no sustentados, que la recurrente no detalló cuáles fueron los puntos de vista de la recurrente que promovió en el Congreso, el nombre de las personas con las que se llevaron a cabo las reuniones, la relación que tenían las gestiones realizadas con su actividad empresarial, ni presentó cualquier otra documentación que permitiera comprobar la efectiva prestación del servicio, así como tampoco acreditó que el servicio tenga relación con la generación de renta gravada.

Que señala, en relación con el reparo por crédito fiscal por gastos respecto de los cuales no se demuestra su relación con la generación de renta gravada, que salvo el pago de las cuotas, la recurrente no cumplió con acreditar que sus directivos hubieran hecho uso de las instalaciones y/o actividades o servicios brindados por el () o los contactos comerciales que se establecieron.





Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

Que en lo que respecta a las Resoluciones de Multa Nº 012-002-... y 012-002-... a 012-002-... señala que al tratarse de una reclamación parcial la recurrente debía efectuar el pago de la totalidad de la deuda tributaria no impugnada, lo que no cumplió, no procediendo el acogimiento parcial al Régimen de Incentivos; y que no se está negando la posibilidad de efectuar una subsanación parcial, sino que aún en ese supuesto donde se aplica la rebaja en función de lo subsanado, se perdería el beneficio en caso se interpusiera un recurso impugnativo, salvo que este se encuentre referido a la aplicación del referido régimen.

Que en el caso de autos se tiene que como resultado de la fiscalización iniciada a la recurrente con Carta de Presentación Nº ...-01 SUNAT y Requerimiento Nº ..., notificados el 1 de agosto de 2009 (folios 907 y 1000), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 por los siguientes conceptos²: i) gastos que no sustentan el principio de causalidad, ii) intereses de deudas con empresas vinculadas, iii) gastos que no se ha demostrado sean propios, iv) servicios de asesoría no sustentados, y v) gastos respecto de los cuales no se demuestra su relación con la generación de renta gravada, emitiéndose como consecuencia de ello las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-... a 012-003-... (folios 1332 a 1393) y las Resoluciones de Multa Nº 012-002-... a 012-002-... (folios 1394 a 1405), giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF.

Que en tal sentido, la controversia consiste en determinar si los reparos por los conceptos antes indicados, así como las multas vinculadas a dichos reparos, se encuentran arreglados a ley.

Resoluciones de Determinación Nº 012-003-... a 012-003-...

Que de conformidad con en el artículo 11 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, el impuesto a pagar se establece mensualmente, deduciendo del impuesto bruto de cada período el crédito fiscal.

Que el artículo 18 de la citada ley disponía que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, siempre 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, y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que dicho artículo fue modificado por el Decreto Legislativo Nº 950, publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 3 de febrero de 2004 y vigente a partir del día siguiente a su publicación, que señaló que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) 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. Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento, y b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que el primer párrafo del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Legislativo Nº 774, aplicable al caso de autos, establecía que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

² Asimismo, se efectuaron reparos por: (i) crédito fiscal aplicado sin contar con el comprobante de pago respectivo (S/ 276 183,00), y (ii) crédito fiscal generado por gastos sin sustento documental (S/ 12 914,00), los cuales fueron aceptados por la recurrente mediante su escrito de reclamación (folio 1257).



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

Que este Tribunal en las Resoluciones N° ha dejado establecido que para que el gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, correspondiendo evaluar la necesidad del gasto en cada caso, considerando criterios de razonabilidad y proporcionalidad, como por ejemplo, que los gastos sean normales de acuerdo con el giro del negocio o que estos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que a continuación se analizarán los reparos efectuados por la Administración.

• **Gastos que no sustentan el principio de causalidad**

Que el presente reparo corresponde al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas ascendente a S/ 7 480,00, relacionado a las facturas emitidas por ADEPSEP, el Colegio de Abogados de Lima, la Sociedad Nacional de Industrias y PROCAPITALES, por servicios respecto de los cuales la Administración considera que no se ha demostrado que generen renta gravada a la recurrente.

Que mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folio 615), la Administración requirió a la recurrente que sustentara por escrito el motivo por el cual aplicó como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas de los comprobantes de pago emitidos por las entidades antes indicadas, correspondientes a la cuenta - Aporte Inst. Internas, detallados en el Anexo N° 2 al citado requerimiento (folios 613 y 614).

Que mediante el Anexo N° 1 al resultado del referido requerimiento (folio 611), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó, dentro del plazo requerido, escrito que explique los motivos de la utilización como crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los comprobantes de pago requeridos.

Que mediante el punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folio 180), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración requirió a la recurrente que presentara sus descargos con relación a las observaciones efectuadas durante la fiscalización al Impuesto General a las Ventas del ejercicio 2004, por el referido concepto.

Que mediante el punto 2 del Anexo N° 1 al resultado del referido requerimiento (folio 174), la Administración señaló que la recurrente indicó por escrito que los gastos fueron incurridos en actividades en las que la recurrente tuvo una presencia de su marca, con fin publicitario, sin embargo no presentó sustento documentario sobre lo manifestado ni sobre la causalidad del gasto.

Que de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal en diversa jurisprudencia tales como la Resolución N° -8-2015, a fin de que un gasto cumpla con el principio de causalidad, no solo se debe indicar cuál sería la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, sino que además resulta necesario que la causalidad se encuentre acreditada con la documentación correspondiente.

Que constan en autos los siguientes comprobantes de pago relacionados al reparo materia de análisis:

FACTURA N°	PROVEEDOR	GLOSA	FOLIO
001		Colaboración con realización de eventos institucionales y culturales - Cocktail en apoyo a labor de Jaime Salinas - Apoyo a evento artístico internacional	643
001		Apoyo y difusión encuentro académico	636
139		Participación publicitaria en el IV Foro de la Universidad Peruana	629



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

001-C		Realización del Foro: ¿Es posible la competencia en las Industrias reguladas? Según Convenio de Cooperación institucional entre Telefónica del Perú y Procapitales	622
-------	--	--	-----

Que de autos consta el programa del evento correspondiente a la última factura mencionada (folios 1091 y 1092), del cual se advierte que el Presidente Ejecutivo de la recurrente tuvo participación como expositor; sin embargo tal hecho no evidencia que dicho evento haya sido utilizado por la recurrente como espacio publicitario para promocionar su marca, situación que se repite en los demás eventos observados, en los que no se acreditó que se hubieran usado banners, folletos con su marca, o material publicitario, entre otros.

Que en tal sentido, si bien la recurrente podía promocionar su marca lo que constituiría un gasto causal y aceptado para efectos del uso del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, en el presente caso no se advierte el sustento de la causalidad de dicho gasto, situación indispensable para tener derecho a usar el crédito fiscal, por lo que el reparo efectuado se encuentra acorde a ley, correspondiendo confirmar la apelada en dicho extremo.

Que respecto al argumento de la recurrente, en el sentido que los eventos versaban en temas de su interés con el fin que se publicitara su marca entre los asistentes, cabe advertir que conforme a lo señalado precedentemente, la recurrente no cumplió con acreditar que dichos eventos fueran utilizados como espacios publicitarios para promocionar su marca, por lo que tal argumento debe desestimarse.

• **Intereses de deudas con empresas vinculadas**

Que el presente reparo corresponde al crédito fiscal ascendente a S/ 774 333,00, relacionado a las facturas emitidas por las empresas pertenecientes al grupo Telefónica, consideradas empresas vinculadas a la recurrente, por concepto de intereses financieros pagados por esta.

Que mediante el Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº 0122080001590 (folio 605), la Administración requirió a la recurrente que sustentara por escrito el motivo por el cual aplicó como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas de los comprobantes de pago correspondientes a las empresas Telefónica Empresas Perú S.A.A., Telefónica Móviles S.A.C., Telefónica Multimedia S.A.C., Telefónica Servicios Financieros S.A.C., Teleatento del Perú S.A.C., Telefónica Centros de Cobro S.A.C., Telefónica Gestión de Servicios Compartidos Perú S.A.C., Telefónica Servicios Comerciales S.A.C. y Telefónica Publicidad e Información Perú S.A.C., por concepto de intereses financieros correspondientes a la cuenta Otros Intereses Gastos, detallados en el Anexo Nº 2 al citado requerimiento (folios 596 a 604).

Que mediante el Anexo Nº 1 al resultado del referido requerimiento (folio 593), la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó documentariamente, dentro del plazo requerido, los importes calificados como líquidos y no líquidos, no presentó una explicación por escrito ni demostró que las obligaciones contraídas al firmar los Acuerdos de Definición de Intereses Financieros Intragrupo con las empresas del grupo Telefónica sean necesarias para la generación de rentas gravadas; y agrega que en el caso de los Contratos de Otorgamiento de Línea de Crédito no demostró el ingreso de los préstamos, la aplicación de dichos recursos obtenidos, ni la necesidad del financiamiento.

Que mediante el punto 3 del Anexo Nº 1 al Requerimiento N (folio 180), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración requirió a la recurrente que presentara sus descargos en relación a las observaciones efectuadas durante la fiscalización al Impuesto General a las Ventas del ejercicio 2004, por el referido concepto.

Que mediante el punto 1 del Anexo Nº 1 al resultado del referido requerimiento (folios 174 a 178), la Administración señaló que la recurrente indicó por escrito que el pago de intereses se debía al "sistema de caja única" con las demás empresas locales de su grupo, bajo el cual la recurrente centralizaba en sus cuentas corrientes bancarias todos los cobros que dichas empresas obtenían de terceros por el desarrollo de sus actividades; que desde tales cuentas se efectuaban todos los pagos a los proveedores de dichas



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

empresas; que en determinados meses del ejercicio 2004, los importes cobrados por las empresas vinculadas fueron superiores a los pagos efectuados a sus proveedores, por lo que durante un determinado período la recurrente mantuvo en su poder los saldos líquidos mensuales que utilizó como propios para el pago de sus obligaciones, motivo por el cual abonó intereses; que no correspondía efectuar demostración del ingreso del dinero puesto que no se trata de un préstamo "común" sino de una línea de crédito; y adjuntó el informe "Evaluación Financiera del Uso de los Financiamientos Recibidos por la Compañía en el año 2004" que analiza e interpreta los Estados de Flujos de Efectivo y acredita el destino de los recursos obtenidos por la recurrente.

Que sin embargo, la Administración señaló que en la caja única ingresa dinero de las cobranzas tanto de los clientes de la recurrente como de los clientes de las empresas de su grupo, así como fondos provenientes de financiamientos bancarios, por lo que concluyó que la recurrente no demostró documentariamente que haya utilizado específicamente el dinero cobrado a los clientes de las empresas de su grupo para el pago de sus propias obligaciones; y que no se tiene una determinación certera sobre la determinación de los saldos líquidos.

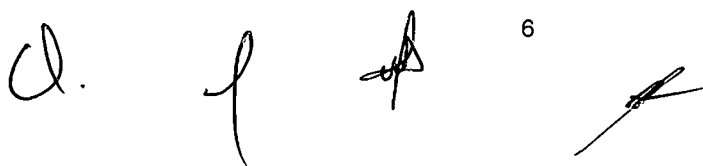
Que específicamente en el caso de gastos financieros, el inciso a) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta prevé que para establecer la renta neta de tercera categoría, serían deducibles los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas, siempre que hubiesen sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora.

Que, asimismo, conforme con lo indicado por este Tribunal en la Resolución N° 4-2003, para la sustentación de los gastos financieros, no solamente es necesario que se presenten registros contables de los mismos, sino también su documentación sustentatoria y/o análisis que permitan examinar la vinculación de los préstamos con la obtención de rentas gravadas.

Que el citado criterio fue complementado mediante la Resolución N° 1-2005, en la que se ha indicado que para la sustentación de gastos financieros, no resulta suficiente el registro contable del abono del préstamo en el Libro de Caja y Bancos, sino que era necesaria la presentación de información que acreditara su destino, por ejemplo, a través de un "Flujo de Caja" que demostrara el movimiento del dinero y su utilización en adquisiciones, pagos a terceros, pago de planillas, entre otros, así como la documentación sustentatoria de dichas utilidades y/o análisis que permitieran examinar la vinculación de los préstamos con la obtención de las rentas gravadas.

Que en la Resolución N° 1-2007, este Tribunal ha precisado que procede la deducción de gastos financieros si se cumple con lo siguiente: (i) La relación causal de los gastos con la actividad generadora de renta debe apreciarse bajo los criterios de razonabilidad, proporcionalidad y según el "modus operandi" de la empresa; (ii) Los gastos financieros deben acreditarse no sólo con su anotación en los registros contables, sino también con información sustentatoria y/o análisis como el flujo de caja, que permitan examinar la vinculación de los endeudamientos con la obtención de rentas gravadas y/o mantenimiento de la fuente; y (iii) Los préstamos hayan fluído a la empresa y hayan sido destinados a la realización de sus fines como al mantenimiento de la fuente.

Que consta en autos la documentación presentada por la recurrente, consistente en el informe "Evaluación Financiera del Uso de los Financiamientos Recibidos por la Compañía en el año 2004" elaborado por la Firma BDO, determinación de saldos líquidos, Registro de Ventas, facturas emitidas por el grupo Telefónica a la recurrente, notas de crédito emitidas por Telefónica Empresas Perú S.A.A., asientos contables del Libro Mayor en donde se determina el saldo líquido mensualmente, movimientos de la cuenta corriente en soles de la recurrente abierta en el Banco Continental, Acuerdos de Definición de Intereses Financieros Intragrupos que establecen la forma de determinar los saldos líquidos, Contratos de Otorgamiento de Línea de Crédito y sus correspondientes Adendas (folios 1 a 154 y 216 a 563).





Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

Que en el presente caso, a fin de establecer si los gastos por intereses financieros acotados cumplían con el principio de causalidad previsto por el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y por tanto, eran deducibles, resultaba necesario que la recurrente presentara información y/o documentación sustentatoria y/o análisis que permitiesen demostrar el destino o utilización de los financiamientos que originaron las cargas financieras.

Que en la reclamación la recurrente alegó lo que ya había sostenido durante el procedimiento de fiscalización, esto es, que los intereses materia de reparo tuvieron por finalidad retribuir a las demás empresas del Grupo Telefónica por el uso de su dinero como capital de trabajo, toda vez que a través de un sistema de caja única con estas, centralizó en sus cuentas corrientes todos los pagos que dichas empresas obtenían de terceros y efectuaban a sus proveedores, de modo que en determinados meses mantuvo en su poder saldos líquidos de tales empresas para el pago a sus propios proveedores, y que por el sistema de caja única no puede identificarse que el mismo dinero que cobró a los clientes de las empresas del grupo haya sido utilizado para el pago de sus obligaciones, y además, entre otros, que la determinación de saldos líquidos figura en los acuerdos de determinación de intereses y que se debe tomar en cuenta el informe emitido por la Firma BDO.

Que en su apelación la recurrente reiteró que la información sobre el importe de los saldos líquidos usados como capital de trabajo no se encuentra registrada en sus cuentas contables, pues representan movimientos entre lo efectivamente pagado y cobrado a través del sistema de caja única, y que no puede identificar que el dinero cobrado a los clientes de las empresas del grupo haya sido utilizado en el pago de sus propias obligaciones, por la naturaleza del sistema de caja única. En su escrito de alegatos la recurrente refiere, invocando la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 12003-8-2016 (que señaló que el sustento del destino y uso de los financiamientos no implica que este fuera realizado sol a sol, sino que podría efectuarse mediante el análisis de los flujos de caja) que cumplió con todos los requisitos que el Tribunal Fiscal considera como razonables para acreditar el destino del financiamiento.

Que de lo anterior se aprecia que durante el procedimiento de fiscalización y el procedimiento contencioso tributario la Administración y la recurrente sustentan sus posiciones sobre la base de la documentación que obra en el expediente de autos.

Que de la documentación que obra en autos no se advierte que la recurrente haya acreditado la composición de los importes del "sistema de caja única", pues si bien ha presentado, entre otros, acuerdos de determinación de intereses o el Estado de Flujos de Efectivo del ejercicio 2004 (folio 5), de tales documentos, no se advierte el ingreso de dinero proveniente de sus vinculadas ni los pagos efectuados a los proveedores de estas, y que la diferencia resultante hubiera sido utilizada por la recurrente en sus operaciones.

Que, asimismo, debe advertirse que en el Informe emitido por la Firma BDO denominado "Evaluación Financiera del Uso de los Financiamientos Recibidos por la Compañía en el año 2004", referido al origen y destino de los fondos utilizados por la recurrente en sus operaciones, no se hace mención al "sistema de caja única", señalando por el contrario que la recurrente se financió principalmente a través de la emisión de papeles comerciales, bonos, sobregiros, y préstamos bancarios a largo plazo (folios 24 a 35).

Que tampoco se encuentra acreditado en autos que se haya producido el desembolso correspondiente a los Contratos de Otorgamiento de Línea de Crédito suscrito con sus vinculadas (folios 274 a 279, 326 a 333, 370 a 377, 455 a 467 y 529 a 540), en los que tampoco se detalla el citado sistema de caja única alegado por la recurrente.

Que en tal sentido, se observa que la recurrente no acreditó que la diferencia de los ingresos a caja de las sumas provenientes de sus vinculadas, con las salidas por los pagos efectuados a los proveedores de estas, produjera un saldo resultante, y que este hubiera sido retirado por la recurrente y utilizado para el pago de sus obligaciones, lo que habría generado el pago de intereses, por lo que no se advierte la





Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

causalidad del gasto, y en consecuencia el reparo efectuado se encuentra acorde a ley, correspondiendo confirmar la apelada en dicho extremo.

Que respecto al argumento de la recurrente, en el sentido que el pago de los intereses fue consecuencia de la existencia y operatividad del "sistema de caja única" y que las exigencias de demostrar el ingreso de los préstamos y el uso de los fondos en el pago de sus obligaciones es de imposible cumplimiento, atendiendo a la naturaleza y a la forma en que opera la caja única, debe precisarse que conforme a lo señalado precedentemente, la recurrente no cumplió con acreditar los ingresos a caja de las sumas proveniente de sus vinculadas, las salidas por los pagos efectuados a los proveedores de estas, ni el saldo resultante que habría sido utilizado por la recurrente y generado el pago de intereses, así como tampoco el destino del monto utilizado por la recurrente para la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de su fuente productora.

Que no resulta aplicable al caso de autos la Resolución del Tribunal Fiscal Nº-8-2016, toda vez que del análisis efectuado por esta instancia a la documentación presentada por la recurrente se concluyó que no acredita el destino del financiamiento otorgado por las empresas vinculadas.

- **Gastos que no se ha demostrado sean propios**

Que el presente reparo corresponde al crédito fiscal ascendente a S/ 9 985,00, relacionado a las facturas emitidas por por servicio de telefonía celular.

Que mediante el Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folio 605), la Administración requirió a la recurrente que sustentara por escrito el motivo por el cual aplicó como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas de los comprobantes de pago emitidos por la empresa antes indicada, por concepto de reembolso de gastos correspondientes a la cuenta 633022 – Consumo Telf. Celular, detallados en el Anexo Nº 2 al citado requerimiento (folio 603).

Que mediante el Anexo Nº 1 al resultado del referido requerimiento (folios 592 y 593), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó facturas y asientos contables, pero que no presentó, dentro del plazo requerido, documentación alguna que demostrara que se tratan de gastos propios que fueron asumidos por Telefónica Móviles S.A. y refacturado por ella.

Que mediante el punto 4 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folio 180), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración requirió a la recurrente que presentara sus descargos con relación a las observaciones efectuadas durante la fiscalización al Impuesto General a las Ventas del ejercicio 2004, por el referido concepto.

Que mediante el punto 3 del Anexo Nº 1 al resultado del referido requerimiento (folios 173 y 174), la Administración señaló que la recurrente indicó por escrito que los gastos referidos correspondieron al uso de la línea de diversos teléfonos celulares que fueron solicitados a la referida empresa, y que esta por error no facturó inicialmente el servicio, siendo que tales celulares fueron usados por los trabajadores de la recurrente en el desarrollo de sus actividades.

Que sin embargo, la Administración señaló que la recurrente no demostró documentariamente que los celulares hayan sido utilizados por sus trabajadores, por lo que no sustentó que se trataran de gastos propios y/o necesarios.

Que de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal en diversa jurisprudencia tales como la Resolución Nº-8-2015, a fin de que un gasto cumpla con el principio de causalidad, no solo se debe indicar cuál sería la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, sino que además resulta necesario que la causalidad se encuentre acreditada con la documentación correspondiente.

Que obra en autos las facturas emitidas por por concepto de reembolso de gastos por Acuerdo Comercial, los asientos contables por reembolso de gastos, y el movimiento de la cuenta



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

corriente en soles de la recurrente abierta en el Banco Continental donde consta el cargo correspondiente a las referidas facturas (folios 497 a 513).

Que no obstante ello, la recurrente no adjunta documentación alguna que acredite la efectiva entrega de los celulares a sus trabajadores, tales como acuerdos o actas de entrega, en los que constara el uso de estos en el desarrollo de sus actividades.

Que si bien la recurrente podía deducir como gasto los montos correspondientes al uso de teléfonos celulares por parte de sus trabajadores, lo que constituiría un gasto causal y aceptado para efectos del uso del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, en el presente caso se observa que la recurrente no acreditó que dicho servicio de telefonía de celular hubiera sido utilizado por sus trabajadores para el desarrollo de sus funciones, por lo que no se advierte la causalidad del gasto, situación indispensable para tener derecho a usar el crédito fiscal, por lo que el reparo efectuado se encuentra acorde a ley, correspondiendo confirmar la apelada en dicho extremo.

• **Servicios de asesoría no sustentados**

Que el presente reparo corresponde al crédito fiscal ascendente a S/ 13 290,00, relacionado a las facturas emitidas por I por servicios de cabildeo o *lobby* ante el Congreso.

Que mediante el Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folio 605), la Administración requirió a la recurrente que presentara documentación que sustente el servicio correspondiente a la cuenta 632212 – Honorarios Asesoría, detallado en el Anexo Nº 2 al citado requerimiento (folios 595 y 596).

Que mediante el Anexo Nº 1 al resultado del referido requerimiento (folio 592), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó, dentro del plazo requerido, documentación que sustente el referido servicio.

Que mediante el punto 5 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folio 180), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración requirió a la recurrente que presentara sus descargos en relación a las observaciones efectuadas durante la fiscalización al Impuesto General a las Ventas del ejercicio 2004, por el referido concepto.

Que mediante el punto 5 del Anexo Nº 1 al Resultado del referido requerimiento (folio 173), la Administración señaló que la recurrente indicó por escrito que en las negociaciones de grandes proveedores y clientes, hoy en día resulta necesaria la intervención de gestores que por sus conocimientos del medio local o internacional ayuden en la celebración de contratos; sin embargo, la Administración concluyó que con la documentación presentada la recurrente no demostró la prestación del servicio.

Que la recurrente menciona en su escrito de reclamación (folios 1247 y 1248), que rechaza el hecho que la Administración haya pretendido exigir documentación adicional a la ya proporcionada, prescindiendo de las particularidades de los servicios y del "*modus operandi*" en el que se desarrollaron, siendo que en los meses de marzo y setiembre la empresa brindó el servicio de promover en el Congreso los puntos de vista de la recurrente en aquellos temas que pudieran afectar sus intereses, labor que no queda plasmada en documentos.

Que como se ha señalado anteriormente, de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal en diversa jurisprudencia, tal como la Resolución Nº -8-2015, a fin de que un gasto cumpla con el principio de causalidad, no solo se debe indicar cuál sería la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, sino que además resulta necesario que la causalidad se encuentre acreditada con la documentación correspondiente.

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

Que según los artículos 2 y 3 de la Ley que regula la gestión de intereses en la Administración Pública, aprobado mediante Ley N° 28024³, se entiende por gestión de intereses a la actividad mediante la cual personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, promueven de manera transparente sus puntos de vista en el proceso de decisión pública, a fin de orientar dicha decisión en el sentido deseado por ellas, la cual se lleva a cabo mediante actos de gestión, que corresponden a la comunicación oral o escrita, cualquiera sea el medio que utilice, dirigida por el gestor de intereses a un funcionario de la Administración Pública, con el propósito de influir en una decisión pública.

Que el artículo 5 de la mencionada ley, establece que los funcionarios de la Administración Pública con capacidad de decisión pública en el ámbito de la presente ley, son los siguientes: a) Presidente de la República; b) Primer y Segundo Vicepresidentes de la República, cuando se encargan del Despacho Presidencial; c) Congresistas de la República; d) Ministros, viceministros, secretarios generales, directores nacionales y directores generales, prefectos y subprefectos, consejeros, asesores y demás funcionarios de rango equivalente; e) Presidente y miembros del Consejo Ejecutivo del Poder Judicial, incluyendo su gerente general; f) Presidentes regionales y vicepresidentes cuando asumen la Presidencia, así como los miembros de los Consejos Regionales y gerentes regionales; g) Alcaldes, regidores y directores de la Municipalidad Metropolitana de Lima y de municipalidades provinciales y distritales de toda la República; h) Presidente y miembros de los directorios de las empresas comprendidas en la actividad empresarial del Estado, así como los gerentes generales de las mismas; i) Los titulares de los pliegos presupuestarios de las entidades comprendidas en el artículo 1 de la presente Ley, así como cualquier funcionario o servidor público que preste servicios en un cargo de confianza, cuando corresponda; j) Los que determine cada organismo de la administración pública, por el Texto Único de Procedimientos Administrativos respectivo; y, k) En general los funcionarios con capacidad de decisión pública, de acuerdo a lo que establezca el reglamento de la referida ley.

Que el aludido artículo, agrega que los funcionarios mencionados cuando tengan comunicación con los gestores de intereses, deberán dejar constancia del hecho.

Que los artículos 7 y 8 de la anotada ley establecían que se define como gestor de intereses a la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, debidamente inscrita en el registro correspondiente, que desarrolla actos de gestión de sus propios intereses o de terceros, en relación con las decisiones públicas adoptadas por los funcionarios públicos comprendidos en el artículo 5 de la presente ley; que pueden ser de dos clases, los que realizan actos de gestión de sus propios intereses y los que realizan actos de gestión en representación de intereses de terceros, percibiendo un honorario, remuneración o compensación económica a los que se llamará en adelante gestores profesionales.

Que según el inciso b) del artículo 10 de la referida ley, es deber del gestor de intereses informar a los organismos pertinentes sobre los actos de gestión de intereses que realice.

Que el artículo 12 de la ley en mención⁴, indicaba que para ejercer los actos de gestión de intereses los gestores profesionales debían inscribirse en el Registro Público de Gestión de Intereses que le asignaría, previo pago de derechos, el respectivo número de registro con vigencia de dos años, vencido el cual caducaría de pleno derecho, salvo prórroga conforme con el reglamento de dicha ley; y que los actos de gestión que se realizaran debían inscribirse de manera obligatoria.

Que el artículo 13 de la anotada ley, señalaba que la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos (SUNARP) determinaría la forma y modo de mantener y actualizar la información que debía brindar el Registro Público de Gestión de Intereses.

³ Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 12 de julio de 2003, cuyo reglamento fue aprobado por Decreto Supremo N° 099-2003-PCM y publicado el 20 de diciembre de 2003.

⁴ Antes de la derogación dispuesta por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1353, publicada el 7 de enero de 2017.



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

Que según el inciso a) del artículo 14 de la citada ley⁵, cada seis meses, el gestor profesional acreditado, debía presentar informe escrito con carácter de declaración jurada, ante el Registro Público de Gestión de Intereses, que contuviese como mínimo, un breve resumen del objeto, medios empleados y funcionarios públicos contactados para el ejercicio de los actos de gestión, entre otros.

Que de acuerdo con el artículo 16 de la mencionada ley⁶, los funcionarios de la Administración Pública, a que se refiere el artículo 5 de dicha ley que hubiesen sido contactados por un gestor de intereses, tenían la obligación de remitir al Registro Público de Gestión de Intereses una síntesis de la información y documentación que les hubiese sido proporcionada en el marco de la gestión de intereses, entre otros.

Que el artículo 3 del Reglamento de la Ley Nº 28024 que regula la Gestión de Intereses en la Administración Pública, aprobado por Decreto Supremo Nº 099-2003-PCM, definía a la constancia como el documento que expide el funcionario público con capacidad de decisión pública, en el cual consta el acto de gestión de intereses, así como una síntesis de la información y documentación que le haya sido proporcionada, de ser el caso, la cual tiene carácter de declaración jurada y se expide en el formato elaborado por la SUNARP.

Que el artículo 21 del citado reglamento disponía que la constancia deberá contener: a) Identificación del gestor de intereses, incluyendo el número de inscripción en el Registro del gestor profesional, de ser el caso. Tratándose de personas jurídicas u organismos gremiales, empresariales y laborales, identificación del representante autorizado o legal; b) Identificación del representante o representantes del gestor profesional cuando este constituye una persona jurídica; c) Identificación de la persona natural o jurídica a favor de quien lleva a cabo el acto de gestión; d) Motivo y finalidad del acto de gestión, identificando la decisión pública específica que se busca obtener, y un breve resumen de los puntos tratados durante el acto de gestión; e) Identificación del funcionario con capacidad de decisión pública, especificando su cargo, el nombre de la entidad a la que pertenece y la unidad orgánica en la que desarrolla sus funciones; f) La identidad de los demás asistentes al acto de gestión, si los hubiera; y, g) Firma del funcionario con capacidad de decisión pública y del gestor de intereses.

Que la recurrente ha sostenido que los servicios consignados en los comprobantes de pago emitidos por corresponden a servicios prestados en el ámbito de las políticas gubernamentales denominado gestión de cabildeo (*lobby*), cuya finalidad era promover en el Congreso de la República temas de su interés que afectaban su negocio.

Que a efecto de acreditar la efectiva prestación de los servicios de gestión de intereses la recurrente presentó facturas, asientos contables, Contrato de Gestión de Intereses y su respectiva Adenda, y estado de cuenta corriente de la recurrente en moneda extranjera abierta en el Banco Wiese Sudameris en donde se verifica el cargo por pago al proveedor (folios 196 a 215).

Que por su parte, el literal f) de la cláusula sexta del referido contrato (folio 201), estipula como obligación de ~~.....~~ efectuar reportes mensuales del servicio prestado para ser presentados a la recurrente. Al respecto, cabe señalar que dicho acuerdo solo permite corroborar que las partes firmaron un compromiso, sin que ello sea suficiente *per se* para demostrar que se produjo la efectiva prestación de los mencionados servicios, máxime si se tiene en cuenta que la recurrente no presentó los referidos reportes mensuales que detallasen los actos de gestión de intereses ante funcionarios de la Administración Pública en favor de la recurrente.

Que de igual manera, la recurrente tampoco presentó la constancia que expide el funcionario público en el cual consta el acto de gestión de intereses, de conformidad con la Ley Nº 28024 y su Reglamento, ni ninguna otra documentación que permita sustentar el servicio prestado.

⁵ Antes de la derogación dispuesta por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo Nº 1353, publicada el 7 de enero de 2017.

⁶ Antes de la derogación dispuesta por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo Nº 1353, publicada el 7 de enero de 2017.



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

Que en tal sentido, se observa que la recurrente no presentó sustento documentario sobre el servicio observado, situación indispensable para tener derecho a usar el crédito fiscal, por lo que el reparo efectuado se encuentra acorde a ley, correspondiendo confirmar la apelada en dicho extremo.

Que en relación con el argumento de la recurrente en el sentido que el servicio prestado por es de naturaleza particular, pues es lo que en el ámbito de las políticas gubernamentales se denomina como gestión de cabildeo o *lobby*, labor que no se plasma en documentos por su *modus operandi*, sino en reuniones y llamadas con funcionarios del Congreso, debiendo tenerse en cuenta el criterio expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº -3-2003, debe advertirse que conforme a lo expuesto en la presente Resolución, sí existe documentación en la que queda plasmada la actividad de un gestor de intereses, lo que no ha sido presentado por la recurrente, precisándose además que el criterio establecido en la resolución citada por la recurrente ha sido tomada en cuenta, al haberse considerado el *modus operandi* del servicio de cabildeo y la documentación que sustenta el mismo, por lo que dicho argumento carece de pertinencia.

• **Gastos respecto de los cuales no se demuestra su relación con la generación de renta gravada**

Que el presente reparo corresponde al crédito fiscal ascendente a S/ 399,00, relacionado a las facturas emitidas por por servicios de promoción de vínculos de negocios.

Que mediante el Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folio 605), la Administración requirió a la recurrente que demostrara que el gasto asociado a la empresa antes indicada se encuentra relacionado con la generación de rentas gravadas, correspondiente a la cuenta 653110 – Suscripciones, detallado en el Anexo Nº 2 al citado requerimiento (folio 595).

Que mediante el Anexo Nº 1 al resultado del referido requerimiento (folios 591 y 592), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó, dentro de plazo requerido, documentación que sustente el referido servicio.

Que mediante el punto 6 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folio 180), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración requirió a la recurrente que presentara sus descargos en relación a las observaciones efectuadas durante la fiscalización al Impuesto General a las Ventas del ejercicio 2004, por el referido concepto.

Que mediante el punto 6 del Anexo Nº 1 al resultado del referido requerimiento (folio 173), la Administración señaló que la recurrente indicó por escrito que la empresa Club Empresarial es una institución cuya finalidad es la promoción de vínculos de negocios entre sus asociados, para lo cual ofrece sus instalaciones y realiza actividades a los directivos y ejecutivos de empresas que requieren ampliar al máximo su capacidad de realizar negocios y así generar mayores rentas gravadas; sin embargo, la Administración concluye que con la documentación presentada la recurrente no sustenta el servicio realizado.

Que la recurrente menciona en su escrito de reclamación (folios 1245 a 1247), que rechaza el hecho que la Administración haya pretendido exigir documentación adicional a la ya proporcionada, prescindiendo de las particularidades de los servicios y del "*modus operandi*" en el que se desarrollaron, siendo que a través de los servicios del Club Empresarial los principales directivos y ejecutivos de la recurrente interactúan con clientes y potenciales clientes, además de tener acceso a las charlas y exposiciones que se realizan sobre distintos temas de actualidad y de relevancia para el ámbito empresarial, y a las instalaciones del club en cualquier ocasión, labor que no queda plasmada en documentos; y agrega que es totalmente irrazonable y desproporcionado que la Administración exija en la resolución de determinación impugnada la presentación de las comunicaciones efectuadas por dicha entidad, ya que las mismas son desechadas.

Que como se ha señalado anteriormente, de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal en diversa jurisprudencia, tal como la Resolución Nº -8-2015, a fin de que un gasto cumpla con el principio de



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

causalidad, no solo se debe indicar cuál sería la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, sino que además resulta necesario que la causalidad se encuentre acreditada con la documentación correspondiente.

Que a efecto de acreditar la prestación de los servicios de promoción de vínculos de negocios, la recurrente presentó facturas, asientos contables, y estado de cuenta corriente de la recurrente en moneda extranjera abierta en el Banco Wiese Sudameris en donde se verifica el cargo por pago al Club Empresarial (folios 190 a 195).

Que no obstante ello, la recurrente no adjunta documentación que sustente el servicio realizado, lo que hubiera podido acreditarse mediante las comunicaciones emitidas por o hacia el proveedor, comunicaciones internas de la recurrente invitando a sus directivos y ejecutivos a los eventos de promoción, constancias de asistencia a eventos, medios audiovisuales de las reuniones realizadas, entre otros.

Que en tal sentido, se observa que la recurrente no sustentó documentariamente el servicio realizado, situación indispensable para tener derecho a usar el crédito fiscal, por lo que el reparo efectuado se encuentra acorde a ley, correspondiendo confirmar la apelada en dicho extremo.

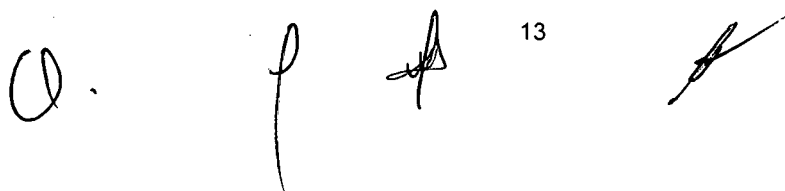
Que con relación al argumento de la recurrente en el sentido que el servicio de promoción no se plasma en documentos por su *modus operandi*; y que es desproporcionado la presentación de comunicaciones efectuadas con dicha entidad, y el registro de visitas, puesto que no es la práctica común contar con un registro de ese tipo, cabe advertir que tal como lo manifiesta la recurrente, si existieron comunicaciones por parte del proveedor, las cuales no fueron conservadas a pesar de encontrarse la recurrente obligada a conservar los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionados con ellas, mientras el tributo no esté prescrito, de conformidad con el numeral 7 del artículo 87 del Código Tributario, además de ser una práctica usual el llevar un control de asistentes a los eventos organizados por los gremios o entidades, por lo que dicho argumento debe desestimarse.

Que respecto de lo señalado por la recurrente sobre que en la determinación del Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2003 aún se discute a través del expediente N° 13748-2009, por lo que mientras no se establezca una liquidación definitiva la Administración no puede determinar el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2004, pues ello conllevaría a que no se considere los saldos a favor arrastrables de períodos anteriores, cabe advertir que, en efecto, al realizar la liquidación definitiva del Impuesto General a las Ventas del año 2004, la Administración deberá tener en cuenta lo que resuelva el referido expediente N° 2009, considerando el saldo que pudiera ser arrastrado, de ser el caso.

Resoluciones de Multa N° 012-002- y 012-002- a 012-002-

Que la Administración sostiene en la apelada (folios 1512 y 1513) que la recurrente no se acogió a la rebaja del 50% del Régimen de Incentivos al no haber cumplido con la cancelación total de la deuda contenida en las Resoluciones de Multa N° no siendo aplicable a dicho tramo de 50% el acogimiento parcial al referido régimen por no haberse dispuesto en este el requisito de la subsanación, motivo por el cual considera que la recurrente no cumplió con el requisito de haber abonado la parte de la deuda no reclamada, por lo que declaró inadmisibles las reclamaciones en dicho extremo.

Que de acuerdo con el artículo 136 del Código Tributario, tratándose de Resoluciones de Determinación y de Multa, para interponer reclamación no es requisito el pago previo de la deuda tributaria por la parte que constituye motivo de la reclamación; pero para que esta sea aceptada, el reclamante deberá acreditar que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que realice el pago.





Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

Que corresponde mencionar que el artículo 179 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, prescribía que la sanción de multa aplicable por la infracción establecida en el numeral 1 del artículo 178, entre otras, se sujetaría al siguiente régimen, siempre que el contribuyente cumpliera con cancelar la misma con la rebaja correspondiente: c) Una vez culminado el plazo otorgado por la Administración según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surtiese efectos la notificación de la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, o la resolución de multa, la sanción sería rebajada en un 50% solo si con anterioridad al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 del mismo código, el deudor tributario cancelaba la orden de pago, resolución de determinación y resolución de multa notificadas, siempre que no interpusiera medio impugnatorio alguno⁷.

Que el citado artículo agregaba que el régimen de incentivos se perdería si el deudor tributario, luego de acogerse a él, interpusiera cualquier impugnación, salvo que el medio impugnatorio estuviera referido a la aplicación de dicho régimen.

Que, asimismo, mediante Resolución Nº 0000000000-5-2013, que constituye precedente de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 4 de agosto de 2013, este Tribunal ha señalado lo siguiente: "En el caso de las infracciones previstas por los numerales 1) y 2) del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo Nº 135-99-EF, si el deudor tributario subsana parcialmente su incumplimiento, el régimen de incentivos previsto por el artículo 179 del citado código se aplicará en función a lo declarado con ocasión de la subsanación antes referida, siendo posible acogerse a dicho régimen haciendo pagos parciales de la sanción, considerando para ello las rebajas previstas por el referido artículo 179".

Que sobre el particular, este Tribunal en las Resoluciones Nº 0000000000-3-2010 y 0000000000-9-2012, entre otras, ha establecido que el Régimen de Incentivos, regulado por el artículo 179 del Código Tributario, es aplicable inclusive cuando el deudor tributario impugne parcialmente la resolución de determinación que contiene los reparos que sustentan la emisión de la resolución de multa.

Que a mayor abundamiento, este colegiado ha señalado, en la Resolución Nº 0000000000-8-2013, que si bien es cierto que el acogimiento al Régimen de Incentivos se encuentra condicionado, entre otros, a la no interposición de medio impugnatorio alguno, también lo es que dicho mandato se encuentra circunscrito al extremo o extremos del valor que han sido aceptados por el deudor tributario, y no respecto de aquellos que –si bien se encuentran contenidos en una misma resolución de multa– se ejerce el derecho de cuestionarlos mediante el procedimiento contencioso tributario.

Que para acogerse a la rebaja del 50%, la recurrente debió cumplir oportunamente con el pago de las multas rebajadas por la parte no impugnada, más intereses, además de cumplir con la cancelación de la deuda tributaria no impugnada contenida en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-1-11-0000000000 a 012-003-1-11-0000000000.

Que en lo concerniente a esta última deuda, la recurrente cumplió con cancelarla mediante Formularios 1662 Nº 0000000000, correspondiente al Impuesto General a las Ventas de enero y marzo a diciembre del ejercicio 2004, respecto de lo cual no existe controversia.

⁷ El inciso c) del artículo 179 del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, prescribía que una vez culminado el plazo otorgado por la Administración según lo dispuesto en el artículo 75 o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surta efectos la notificación de la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, o la resolución de multa, la sanción será rebajada en un cincuenta por ciento (50%) solo si el deudor tributario cancela la orden de pago o la resolución de determinación y la resolución de multa notificadas con anterioridad al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 del presente código respecto de la resolución de multa, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

Que en lo concerniente a las multas rebajadas, la Administración emitió el Requerimiento Nº 0150550007835 (folio 1461), solicitando a la recurrente copia simple del comprobante de pago de la deuda tributaria no reclamada, más intereses, correspondiente a las Resoluciones de Multa Nº 012-002-
y 012-002- a 012-002-

Que mediante escrito de fecha 17 de marzo de 2009 (folios 1474 a 1478), la recurrente dio respuesta al citado requerimiento de la Administración, señalando que se acogió parcialmente al Régimen de Incentivos.

Que a efectos de determinar si es que la porción no impugnada de las multas fueron canceladas en su integridad, y en consecuencia si se acogió al Régimen de Incentivos previsto en el artículo 179 del Código Tributario y si por ello cumplió con el requisito del pago previo de la deuda no reclamada actualizada de conformidad con el artículo 136 del Código Tributario, corresponde que la Administración efectúe la reliquidación de su importe, considerando los criterios de este Tribunal antes mencionados, la rebaja del 50% y los pagos efectuados por la recurrente, y en tal sentido, procede en este extremo revocar la apelada.

Resolución de Multa Nº 012-002-

Que la Resolución de Multa Nº 012-002-0014776 se emitió por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, esto es, por no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, aprobada por el citado decreto legislativo, aplicable a las personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría⁸, la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 se encontraba sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que en la Nota 15 de la aludida tabla se precisaba que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, sería la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio; y para estos efectos no se tomaría en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores ni los pagos y compensaciones efectuadas.

Que teniendo en cuenta que la Resolución de Multa Nº 012-002- a sido emitida sobre la base de los reparos al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003 a 012-003- los cuales en esta instancia han sido confirmados, corresponde emitir similar pronunciamiento y confirmar la apelada en este extremo.

Que lo alegado por la recurrente que durante el período entre el 25 de diciembre de 2006 al 15 de marzo de 2007 los intereses moratorios fueron calculados tomando en cuenta los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005 y que lo correcto era aplicar los intereses sobre el monto del tributo histórico sin

⁸ Situación en la que se encuentra la recurrente conforme se aprecia de su Comprobante de Información Registrada (folio 1295).



Tribunal Fiscal

Nº 07248-9-2018

considerar capitalización alguna, al haberse modificado el artículo 33 del Código Tributario a partir del 25 de diciembre de 2006, ello carece de sustento, pues conforme con el criterio establecido por la Resolución del Tribunal Fiscal N° -9-2011, publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 29 de diciembre de 2011, con el carácter de observancia obligatoria, "En el caso de deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, la base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33 del Código Tributario está constituida por el monto del tributo impago que incluye la capitalización de intereses efectuada al 31 de diciembre de 2005, de ser el caso".

Que en tal sentido, en el presente caso, resulta correcto que la Administración efectúe el cálculo de los intereses moratorios de las resoluciones de determinación y resoluciones de multa impugnadas, referido al período comprendido entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, de conformidad con lo expuesto precedentemente, esto es, considerando como base de cálculo el tributo insoluto o multa impaga incluida la capitalización de intereses efectuada al 31 de diciembre de 2005.

Que el Informe Oral se realizó con la asistencia de los representantes de ambas partes, tal como figura en la Constancia del Informe Oral N° -2018-EF/TF (folio

Con los vocales Queuña Díaz, Sarmiento Díaz y Villanueva Arias, e interviniendo como ponente el vocal Sarmiento Díaz.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 29 de octubre de 2010, en cuanto al extremo que declara inadmisibles las reclamaciones contra las Resoluciones de Multa N° 012-002- y 012-002- a 012-002- debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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


QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


VILLANUEVA ARIAS
VOCAL


Hilda Llanos
Secretario Relator
SD/HLL/VLL/mpe.