



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

EXPEDIENTE N° : 863-2018  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas  
PROCEDENCIA : San Martín  
FECHA : Lima, 8 de febrero de 2019

VISTA la apelación interpuesta por , con Registro Único de Contribuyente N° contra la Resolución de Oficina Zonal N° de 24 de noviembre de 2017, emitida por la Oficina Zonal San Martín de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 y las retenciones del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de diciembre de 2012, y las Resoluciones de Multa N° giradas por las infracciones tipificadas por los numerales 1 de los artículos 176° y 178° y el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que de autos se tiene que mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 1421 y 1460), se inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial<sup>2</sup> a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas con el Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2012.

Que como resultado del citado procedimiento, la Administración reparó la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 por concepto de: i) Depreciación en exceso; ii) Exceso de remuneración a valor de mercado; y iii) Gastos no vinculados al giro del negocio; lo que generó la emisión de la Resolución de Determinación N° (fojas 1537 a 1539).

Que asimismo, la Administración aplicó la tasa adicional del 4,1% por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de diciembre de 2012, sobre la base del reparo por exceso de remuneración a valor de mercado, razón por la cual emitió la Resolución de Determinación N° (fojas 1534 a 1536).

Que producto de los reparos, la Administración detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo que motivó la emisión de la Resolución de Multa N° (fojas 1519 y 1520).

Que de igual manera, detectó la comisión de las infracciones tipificadas por el numeral 1 del artículo 176° y el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario, lo que motivó la emisión de las Resoluciones de Multa N° (fojas 1516 y 1520).

Que estando a lo expuesto, la materia en controversia consiste en determinar si las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N°

<sup>1</sup> Vinculada con la Orden de Fiscalización N° (foja 1459).

<sup>2</sup> En dicha carta se indicó que como Elemento del tributo a fiscalizar: Todos los aspectos; y como Aspecto contenido en el elemento a fiscalizar: Gastos de personal, directores y gerentes, gastos de servicios prestados por terceros, gastos por tributos, gastos administrativos y gastos de ventas (foja 1460).

<sup>3</sup> Girada por la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012.

<sup>4</sup> Vinculadas con el ejercicio 2012.

<sup>5</sup> Vinculadas con el período diciembre de 2012.

1



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

a han sido emitidas con arreglo a ley. Sin embargo, previamente, corresponde analizar las nulidades invocadas por la recurrente.

## **Nulidad de la apelada**

Que la recurrente señala que la Administración no ha emitido pronunciamiento sobre los argumentos expuestos en su recurso de reclamación, limitándose a transcribir sus descargos sin haberse pronunciado al respecto, por lo que la resolución apelada deviene en nula al vulnerar el debido procedimiento.

Que el artículo 103° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF<sup>6</sup>, 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 mencionado código, señala que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que el artículo 129° del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1263<sup>7</sup>, establece que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente. En caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150°.

Que el último párrafo del artículo 150° del aludido código, modificado por el referido decreto legislativo, dispone que cuando el Tribunal Fiscal constate la existencia de vicios de nulidad, además de la declaración de nulidad deberá pronunciarse sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello, salvaguardando los derechos de los administrados; y cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad.

Que por su parte, el numeral 1.2 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS<sup>8</sup>, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, señala que el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan, entre otros, del derecho a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; y a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable.

Que conforme con el artículo 3° de la misma ley, 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 al ordenamiento jurídico.

Que los numerales 6.1 y 6.3 del artículo 6° de la citada ley, prevé 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 los anteriores justifican el acto adoptado y que no son admisibles como motivación la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

<sup>6</sup> Publicado el 22 de junio de 2013.

<sup>7</sup> Publicado el 10 de diciembre de 2016.

<sup>8</sup> Publicada el 20 de marzo de 2017.



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

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 sustentaron el pronunciamiento de la Administración, así como ofrecer los medios probatorios pertinentes.

Que sobre el particular, debe indicarse que de la resolución apelada (fojas 1591 a 1599), se advierte que consigna la base legal pertinente, así como los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, habiendo decidido sobre todas las cuestiones planteadas y cuantas suscita el expediente, siendo que contrariamente a lo alegado por la recurrente, de su revisión se aprecia que la Administración evaluó correctamente el expediente de reclamación, así como emitió pronunciamiento respecto de los argumentos expuestos por aquella, por lo que se encuentra debidamente motivada y, por lo tanto, carece de sustento lo alegado por la recurrente al respecto. Cuestión distinta es que la Administración tenga una posición distinta a la de la recurrente respecto a los reparos formulados durante la fiscalización o una valoración distinta en relación con las pruebas presentadas, lo que no constituye causal que acarree la nulidad de los valores emitidos.

Que por lo expuesto, en la emisión de la resolución apelada no se verifica ninguna vulneración al debido procedimiento ni la ocurrencia de algún vicio de nulidad, por lo tanto, no resulta amparable la nulidad invocada por la recurrente.

## ***Nulidad de los valores***

Que en cuanto a los argumentos de la recurrente tendientes a cuestionar los requisitos de validez de las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° cabe señalar que dichos valores fueron emitidos cumpliendo los requisitos establecidos por el artículo 77° del Código Tributario<sup>9</sup>, pues contienen los fundamentos y disposiciones que las amparan y se encuentran debidamente motivadas, siendo que de los anexos de los citados valores se pueden establecer los importes y motivos que corresponden a su emisión, la base legal correspondiente, y que fueron emitidas como resultado de un procedimiento de fiscalización, por lo que al no haberse transgredido el procedimiento legal establecido, la nulidad invocada por la recurrente carece de sustento.

Que cabe indicar que, cuestión distinta es la discrepancia respecto a los argumentos o fundamentos de la Administración para sustentar los valores, lo cual no es sustento de una nulidad.

Que por lo expuesto, al no advertirse vicios de nulidad, corresponde analizar la procedencia de los reparos contenidos en las citadas resoluciones de determinación.

## ***Depreciación en exceso***

### **• Argumentos de la recurrente**

<sup>9</sup> El artículo 77° del Código Tributario señala que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario; 2. El tributo y el período al que corresponda; 3. La base imponible; 4. La tasa; 5. La cuantía del tributo y sus intereses; 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria; 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen; y 8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización. Tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados.



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

Que la recurrente manifiesta que el auditor de la Administración no ha señalado los motivos por los cuales existe depreciación en exceso, por lo que el reparo no se encuentra debidamente motivado:

- **Argumentos de la Administración**

Que la Administración señala que la recurrente consignó en su Registro de Activos Fijos importes de depreciación mayores a los permitidos por el artículo 20° del Reglamento del Impuesto a la Renta, y que no sustentó los motivos por los cuales realizó el cálculo y la depreciación en exceso sin haberla adicionado a efectos de la determinación de la renta neta, por lo que procedió a reparar por concepto de depreciación en exceso.

- **De lo actuado**

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 1537), se aprecia que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 por concepto de depreciación en exceso, por el importe de S/ 2 450,00, sustentándose en el Requerimiento N°

Que en el punto 6 del Requerimiento N° (foja 1421), la Administración requirió a la recurrente que presentara y/o exhibiera el Registro de Activos Fijos (fecha de adquisición, costo, incrementos por revaluación, ajustes por diferencia de cambio, mejoras de carácter permanente, retiros, revaluaciones, depreciación, ajustes y el valor netos de los bienes, indicando el cálculo y distribución a los centro de costos), debiendo cumplir con lo solicitado el 25 de junio de 2014 en el domicilio fiscal de la recurrente.

Que en el punto 6 del Resultado del Requerimiento N° de 25 de junio de 2014 (foja 1424/reverso), la Administración dejó constancia que la recurrente cumplió con lo solicitado en ese punto.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 1445 y 1446), la Administración señaló que la recurrente consignó en su Registro de Activos Fijos el porcentaje de depreciación previsto en el artículo 20° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, sin embargo, realizó un cálculo errado pues aplicó un porcentaje mayor al permitido, lo que generó un importe de depreciación mayor que fue enviado al gasto, por lo que solicitó que presentara un informe en el que sustentara con la base legal respectiva los motivos por los cuales realizó el cálculo y la depreciación en exceso sin haberla adicionado a efectos de la determinación de la renta neta imponible del ejercicio 2012, debiendo cumplir con lo solicitado el 18 de enero de 2017 en las oficinas de la Administración.

Que en el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1456 y 1457), la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó lo solicitado, así como que el 13 de enero de 2017 la recurrente presentó la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 mediante Formulario PDT 682 N° consignando como depreciación de activo fijo en exceso la suma de S/ 2 449,99. Agregó que el 30 de enero de 2017 la recurrente presentó otra declaración jurada rectificatoria mediante Formulario PDT 682 N° consignando en el citado rubro el importe de S/ 0,00, siendo que la presentación de la mencionada declaración fue comunicada a la Administración mediante escrito de 6 de febrero de 2017 mediante Expediente N°

Que asimismo, la Administración indicó que el 23 de febrero y 6 de marzo de 2017 la recurrente presentó escritos mediante Expedientes N° desvirtuando el reparo por operaciones no bancarizadas, por lo que, al no haber sustentado el exceso de depreciación, procedió a reparar la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012.



# Tribunal Fiscal

Nº 01199-8-2019

Que el primer párrafo del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF<sup>10</sup>, dispone 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 que la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, siendo deducible las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.

Que según el artículo 38° de la mencionada ley, el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en dicha ley.

Que asimismo, el artículo 40° de la citada ley establece que los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas se depreciarán aplicando, sobre su valor, el porcentaje, que al efecto establezca el reglamento. En ningún caso se podía autorizar porcentajes de depreciación mayores a los contemplados en dicho reglamento.

Que el artículo 41° de la referida ley, antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo Nº 1112, señalaba que las depreciaciones se calcularán sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia; siendo que a dicho valor se agregará, en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente.

Que el inciso b) del artículo 22° del del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF<sup>11</sup>, modificado por Decreto Supremo Nº 194-99-EF<sup>12</sup>, establece que los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría se depreciarán aplicando el porcentaje que resulte de la tabla contenida en dicho inciso, siendo que en el caso de equipos de procesamiento de datos, maquinaria y equipos adquirido a partir del 1 de enero de 1991 y otros bienes del activo fijo le resultaba de aplicación la tasa de 25%, 10% y 10% , respectivamente.

Que el citado inciso agrega que la depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente. En ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado este, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros.

Que asimismo, el primer párrafo del inciso f) del citado artículo señala que los deudores tributarios deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en el Registro de Activos Fijos; y la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia determinará los requisitos, características, contenido, forma y condiciones en que deberá llevarse el citado Registro.

Que como se puede apreciar de las normas citadas, la depreciación es la deducción admitida por concepto de desgaste o agotamiento de los bienes del activo fijo afectados a la producción de rentas gravadas, y se debe calcular sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado, conforme con las disposiciones legales en vigencia, debiéndosele agregar a dicho valor, de ser el caso, las mejoras incorporadas con carácter permanente.

<sup>10</sup> Publicado el 8 de diciembre de 2004.

<sup>11</sup> Publicado el 21 de setiembre de 1994.

<sup>12</sup> Publicado el 31 de diciembre de 1999.



# Tribunal Fiscal

Nº 01199-8-2019

Que de autos se advierte que la Administración consideró las tasas de depreciación establecidas por el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta a efectos de calcular la depreciación de los equipos de procesamientos de datos (25%), maquinaria y equipo adquirido a partir del 1 de enero de 1991 y otros bienes del activo fijo (10%) de la recurrente, siendo que aquella detectó un exceso en el cálculo de la depreciación por parte de la recurrente, conforme con el siguiente detalle:

Cuenta Contable del Activo Fijo	Descripción	Saldo Inicial	Depreciación según Registro de Activos Fijos (fojas 1136 y 1137)	Depreciación calculada por la recurrente	Depreciación Tributaria calculada por SUNAT* (foja 1456)	Diferencia de depreciación
335101	F/ 001-1216 Vidriería Tello 01 mostrador de alum y vidrio 200mt*50cm*100c	S/ 550,00	10%	S/ 76,43	S/ 55,00	S/ 21,43
335101	F/ 001-377 Orlando Diaz Lozano 01 vitrina de cristales 6mm	S/ 1 450,00	10%	S/ 362,61	S/ 145,00	S/ 217,61
335101	F/ 001-3498 Amazonplac SAC muebles de melanina color blanco	S/ 2 800,00	10%	S/ 933,34	S/ 280,00	S/ 653,24
<b>TOTAL CUENTA MUEBLES Y ENSERES</b>				<b>S/ 1 372,28</b>	<b>S/ 480,00</b>	<b>S/ 892,28</b>
336101	F/ 001-1154 Vidriería Tello 01 vitrina 200*200*40 aluminio negro y vidrio incol.	S/ 1 406,00	10%	S/ 195,40	S/ 140,60	S/ 54,80
336101	F/ 001-144 Inka Ware Sales & Support 01 gaveta de dinero 02 pistolas lectoras	S/ 1 021,52	10%	S/ 141,97	S/ 102,15	S/ 39,82
336101	F/ 001-596 Rosario J. Chavez Vargas 01 letrero de 4 lados de medida	S/ 700,00	10%	S/ 136,17	S/ 70,00	S/ 66,17
336101	F/ 001-330 01 Servidor DL 160 G6 <sup>13</sup>	S/ 7 344,62	10%	S/ 2 447,96	S/ 1 836,15	S/ 611,81
336101	F/ 001-30 02 Notebook NC-200 MS <sup>14</sup>	S/ 1 195,83	10%	S/ 398,57	S/ 298,96	S/ 99,61
336101	F/ 81371-152 01 Refrigeradora RT-B34DBSW	S/ 1 223,97	10%	S/ 407,95	S/ 122,40	S/ 285,55
336101	F/ 001-212 Grupo A&R System SAC 02 Ticketeras	S/ 782,32	10%	S/ 260,75	S/ 78,23	S/ 182,52
<b>TOTAL CUENTA EQUIPOS DIVERSOS</b>				<b>S/ 3 988,77</b>	<b>S/ 2 648,49</b>	<b>S/ 1 340,28</b>
336102	F/ 001-79182 C&C Computer Service SAC 3 Monitores Samsung	S/ 1 030,98	25%	S/ 343,62	S/ 257,75	S/ 85,88
336102	F/ 001-15 Wilder Clavijo 02 CPU P4 3.0 gh2	S/ 589,26	25%	S/ 196,40	S/ 147,32	S/ 49,09
336102	F/ 003-726 Rita Dora Condori Ccoicca 03 CPU	S/ 990,00	25%	S/ 329,97	S/ 247,50	S/ 82,47
<b>TOTAL EQUIPOS DE CÓMPUTO</b>				<b>S/ 869,99</b>	<b>S/ 652,56</b>	<b>S/ 217,43</b>
<b>TOTAL EXCESO DE DEPRECIACIÓN</b>				<b>S/ 6 231,04</b>	<b>S/ 3 781,05</b>	<b>S/ 2 449,99</b>

Considerando la tasa máxima establecida.

<sup>13</sup> Cabe señalar que la Administración aplicó el porcentaje máximo de depreciación (25%) al considerar que dicho activo fijo es un equipo de procesamiento de datos, aspecto que no es cuestionado por la recurrente, conforme se advierte de su recurso de apelación (fojas 1622 a 1629).

<sup>14</sup> Debe indicarse que la Administración aplicó el porcentaje máximo de depreciación (25%) al considerar que el referido activo fijo es un equipo de procesamiento de datos, aspecto que no es cuestionado por la recurrente, conforme se aprecia de su recurso de apelación (fojas 1622 a 1629).



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

Que en el presente caso, la recurrente no desvirtuó el exceso de depreciación objetado por la Administración, como consecuencia de aplicar un porcentaje mayor al permitido, a pesar de haber sido requerida expresamente para ello por la Administración mediante Requerimiento N° [redacted] conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo argumentado por la recurrente en el sentido que el reparo debe ser dejado sin efecto ya que el auditor no sustentó la existencia de depreciación en exceso, cabe señalar que la Administración mediante Requerimiento N° [redacted] señaló que de la revisión al Registro de Activo Fijo verificó que aquella realizó un cálculo errado pues aplicó un porcentaje de depreciación mayor al permitido, lo que generó un importe de depreciación mayor que fue enviado al gasto, de acuerdo con lo expuesto en los considerandos precedentes, lo que no fue sustentado por la recurrente, por lo que carece de sustento lo alegado por esta al respecto.

## **Exceso de remuneración a valor de mercado**

### • **Argumentos de la recurrente**

Que la recurrente manifiesta que el auditor de la Administración no acreditó que el trabajador elegido como referente fuera el mejor remunerado entre aquellos que se ubicaban dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior dentro de la estructura organizacional, así como tampoco demostró cuales serían los grados, categorías y niveles jerárquicos, lo que resulta un abuso de autoridad penalmente reprochable. Agrega que el reparo determinado por el auditor debe ser levantado puesto que carece de un nivel mínimo de análisis.

Que refiere que la Administración eligió al ayudante de almacén como referente comparable, lo que no se encuentra arreglado a ley toda vez que los gerentes ni la encargada de turno tienen trabajadores que puedan ser elegidos como referentes comparables para determinar si su remuneración no excede el valor de mercado, por lo que la Administración debió reparar el exceso de remuneración al amparo del numeral 1.5 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Añade que el ayudante de almacén solamente podría ser elegido referente comparable para evaluar si la remuneración del jefe de almacén se encuentra por encima del valor de mercado.

Que sostiene que el auditor no acreditó que el trabajador elegido como referente haya prestado servicios durante el mismo período de tiempo que el personal respecto del cual se acotó exceso de remuneración, incumpléndose con lo previsto por el numeral 2.3 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que invoca la aplicación de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 12370-5-2015, a fin de sustentar sus argumentos.

### • **Argumentos de la Administración**

Que la Administración señala que reparó el exceso de remuneración a valor de mercado del ejercicio 2012 respecto de los gerentes generales y la encargada de turno, al amparo de los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el numeral 1.3 del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, puesto que la recurrente contabilizó remuneraciones que no estaban acorde con el valor de mercado, de acuerdo con lo determinado en el Anexo N° 03 del Requerimiento N° [redacted]



# Tribunal Fiscal

Nº 01199-8-2019

Que indica que no resulta atendible lo alegado por la recurrente en el sentido que no acreditó que el trabajador (ayudante de almacén) elegido como referente sea el mejor remunerado entre aquellos que se ubican dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior dentro de la estructura organizacional de la empresa, puesto que el numeral 2.2 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que la remuneración del trabajador referente deberá corresponder a un trabajador que no guarde relación con alguno de los sujetos citados en los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que se encuentra arreglado a ley que se tomara como referente a dicho trabajador.

• **De lo actuado**

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 1537), se aprecia que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 por concepto de exceso de remuneración a valor de mercado, por el importe de S/ 26 736,00, sustentándose en el Requerimiento N°

Que en el punto 11 del Requerimiento N° (foja 1421), la Administración requirió a la recurrente que proporcionara, entre otros, el manual de organización y funciones, y el organigrama de la empresa especificando por escrito las funciones de cada cargo administrativo o gerencial que hubiera en la empresa y los datos (nombres, apellidos y número de DNI) de las personas vinculadas a estos durante el período requerido, debiendo cumplir con lo solicitado el 25 de junio de 2014 en el domicilio fiscal de la recurrente.

Que en el punto 11 del Resultado del Requerimiento N° (foja 1424/reverso), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó el manual de organización, funciones y responsabilidades del personal, el organigrama de la empresa indicando las funciones de los cargos gerenciales y administrativos y los datos de los trabajadores del ejercicio 2012.

Que en el punto 3 del Requerimiento N° (fojas 1443 a 1445), la Administración indicó que determinó la existencia de exceso de remuneración a valor de mercado, por lo que requirió a la recurrente que sustentara, con la base legal respectiva, los motivos por los cuales consideraba que las remuneraciones de los accionistas y sus parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad no superaron el valor de mercado, según la siguiente información:

**Anexo N° 03 al Requerimiento N°**

Cargo	Apellidos y Nombres	Vinculación	Remuneración Mensual (RMV)	Remuneración Anual (RA)	Remuneración a Valor de Mercado (RVM)	Exceso de Remuneración a Valor de Mercado (RA - RVM)
Gerente		Accionista	S/ 2 500,00	S/ 36 159,00	S/ 19 645,00*	S/ 16 514,00
Gerente		Accionista	S/ 2 500,00	S/ 18 033,36	S/ 11 459,00**	S/ 6 574,36
Encargado de Turno		Consanguinidad con accionista	S/ 950,00	S/ 13 471,00	S/ 9 823,00***	S/ 3 648,00
Almacenero		Sin vinculación	S/ 675,00	S/ 9 822,71		
<b>TOTAL EXCESO DE REMUNERACIÓN A VALOR DE MERCADO</b>						<b>S/ 26 736,36</b>

**Observaciones de la Administración:**

\* S/ 9 822,71 x 2 = S/ 19 645,00. Base legal: numeral 1.3 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

\*\* S/ 9 822,71 x 2 = S/ 19 645,00 / 12 = S/ 1 637,00 x 7 (meses trabajados) = S/ 11 459,00

\*\*\* S/ 9 823,00. Base legal: numeral 1.2 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1455 y 1456/reverso), la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó lo solicitado, así como que el 13 de enero de 2017 la recurrente presentó declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 mediante Formulario PDT 682 N° consignando en la casilla 103 "Adiciones para determinar la renta neta imponible" la suma de S/ 26 736,36. Agregó que el 30 de enero de 2017 la recurrente presentó otra declaración jurada rectificatoria mediante Formulario PDT 682 N° consignando en el citado rubro el importe de S/ 0,00, siendo que la presentación de la mencionada declaración fue comunicada a la Administración mediante escrito presentado el 6 de febrero de 2017 mediante Expediente N°

Que asimismo, la Administración indicó que el 23 de febrero y 6 de marzo de 2017 la recurrente presentó escritos mediante Expedientes N° y desvirtuando el reparo por operaciones no bancarizadas, por lo que, al no haber sustentado el exceso de remuneración a valor de mercado, procedió a reparar la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012.

Que el inciso n) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 979<sup>15</sup>, señalaba que son deducibles las remuneraciones que por todo concepto correspondan al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor de mercado. Este último requisito será de aplicación cuando se trate del titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como cuando los accionistas, participacionistas y, en general, socios o asociados de personas jurídicas califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa. En el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendos a cargo de dicho titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

Que el inciso ñ) del artículo 37° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 979, establecía que son deducibles las remuneraciones del cónyuge, concubino o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, del propietario de la empresa, titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas o socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor de mercado. Este último requisito será de aplicación cuando se trate del cónyuge, concubino o los parientes antes citados, del propietario de la empresa, titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como de los accionistas, participacionistas y en general de socios o asociados de personas jurídicas que califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa. En el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendos a cargo de dicho propietario, titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

Que el numeral 1 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Supremo N° 191-2004-EF<sup>16</sup>, respecto del valor de mercado de remuneraciones, establece que a efecto de lo dispuesto en los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la ley, se considerará valor de mercado de las remuneraciones del titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionista, participacionista, socio o asociado de una persona jurídica que trabaja en el negocio, o, de las remuneraciones que correspondan al cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad del propietario de la empresa, titular de una Empresa Individual de

<sup>15</sup> Publicado el 15 de marzo de 2007.

<sup>16</sup> Publicado el 23 de diciembre de 2004.



# Tribunal Fiscal

Nº 01199-8-2019

Responsabilidad Limitada, accionista, participacionista, socio o asociado de una persona jurídica, a los siguientes importes: 1.1. La remuneración del trabajador mejor remunerado que realice funciones similares dentro de la empresa; 1.2. En caso de no existir el referente señalado en el numeral anterior, será la remuneración del trabajador mejor remunerado, entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico equivalente dentro de la estructura organizacional de la empresa; 1.3. En caso de no existir los referentes anteriormente señalados, será el doble de la remuneración del trabajador mejor remunerado entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior, dentro de la estructura organizacional de la empresa; 1.4. De no existir los referentes anteriores, será la remuneración del trabajador de menor remuneración dentro de aquellos ubicados en el grado, categoría o nivel jerárquico inmediato superior dentro de la estructura organizacional de la empresa, 1.5. De no existir ninguno de los referentes señalados anteriormente, el valor de mercado será el que resulte mayor entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de noventa y cinco (95) UIT anuales, y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor de 1.5.

Que el numeral 2 del inciso b) del artículo 19°-A del mencionado reglamento, establece que la remuneración del trabajador elegido como referente se sujetará a lo siguiente: 2.1. Se entiende como remuneración del trabajador elegido como referente al total de rentas de quinta categoría a que se refiere el artículo 34° de la ley, computadas anualmente. La deducción del gasto para el pagador de la remuneración, por el importe que se considera dentro del valor de mercado, se regirá además por lo señalado en el inciso v) del artículo 37° de la ley; 2.2. La remuneración deberá corresponder a un trabajador que no guarde relación de parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad con alguno de los sujetos citados en los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la ley; y 2.3. El trabajador elegido como referente deberá haber prestado sus servicios a la empresa, dentro de cada ejercicio, durante el mismo período de tiempo que aquel por el cual se verifica el límite. Cuando cese el vínculo laboral de este último antes del término del ejercicio o si ingresa a él luego de iniciado el mismo, el valor de mercado se determinará sumando el total de las remuneraciones puestas a disposición del trabajador elegido como referente, en dicho período.

Que de las normas antes glosadas y según se ha señalado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 08280-4-2014 y 03684-3-2016, entre otras, se ha previsto un orden de prelación y exclusión en el empleo de las reglas respecto a la determinación del valor de mercado de la remuneración de una persona natural que es trabajador y socio de la misma empresa y que en función a las reglas expuestas se debe contar con lo siguiente: i) Estructura organizacional que permita acreditar fehacientemente la elección de la regla pertinente; ii) Que el trabajador socio no guarde relación de parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad con el trabajador cuya remuneración se utilizará para establecer el valor de mercado; y iii) Que los sujetos a comparar hayan prestado sus servicios a la empresa, dentro de cada ejercicio, durante el mismo período a verificar.

Que por lo expuesto en los considerandos precedentes, la Administración determinó exceso de la remuneración de los gerentes generales quienes a su vez tienen la calidad de accionistas de la recurrente, así como de la encargada de turno quien a su vez tendría vínculo de consanguinidad con uno de los accionistas, aplicando las reglas contenidas en los numerales 1.2 y 1.3 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente, siendo que tomó como referencia a la remuneración del ayudante de almacén al considerarlo como el mejor remunerado entre aquellos que se ubican dentro del grado, categoría o nivel jerárquico equivalente dentro de la estructura organizacional de la empresa, para el caso de los gerentes, así como el mejor remunerado entre aquellos que se ubican dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior dentro de la estructura organizacional de la empresa, para el caso de la encargada de turno, según la documentación aportada por la recurrente, además de no tener parentesco con aquéllos y haber laborado en la empresa durante el mismo ejercicio.



# Tribunal Fiscal

Nº 01199-8-2019

Que de autos se aprecia que la recurrente presentó, entre otros<sup>17</sup>, el Manual de Organización, Funciones y Responsabilidades del Personal, Yurimaguas, Enero 2012 (fojas 308 a 316, 318 y 319), observándose que la estructura organizacional de la recurrente se encontraba conformada por la Gerencia, de la cual dependían las Áreas de Contabilidad, Almacén y Ventas, las cuales se encontraban en el mismo nivel jerárquico, advirtiéndose del siguiente cargo los niveles que al interior de tales áreas se presentaban:

Estructura Organizacional - Año 2012	
Gerencia	Gerente
	Gerente
Área de Contabilidad	Asistente Contable
	Asistente Contable
Área de Ventas	Químico Farmacéutico
	Encargada de Turno
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
	Vendedor de Mostrador
Área de Almacén	Cajera
	Cajera
	Cajera
	Cajera
Área de Almacén	Almacenero Principal
	Ayudante de Almacén

Que como se mencionó previamente, la Administración tomó como referente comparable, a efectos de determinar el exceso de remuneración a valor de mercado, al ayudante de almacén siendo que tal persona tuvo como remuneración de enero a agosto de 2012 el importe mensual de S/ 675,00 (fojas 242 a 249) y de setiembre a diciembre de 2012 la suma mensual de S/ 750,00 (fojas 238 a 241), conforme se aprecia del cuadro que obra en el Anexo N° 03 al Requerimiento N°

Que ahora bien, tal como se señaló previamente la Administración señala que a efecto de determinar si la remuneración deducida respecto de los Gerentes estaba a valor de mercado aplicó el numeral 1.2 del numeral 1 del inciso b) del artículo 19° - A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, según el cual, en caso no existir el referente señalado en el numeral 1.1 relativo a trabajador remunerado que realice funciones similares<sup>18</sup>, se acudirá como referente a la remuneración del trabajador mejor remunerado entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico equivalente dentro de la estructura de la empresa. Sin embargo, conforme se ha señalado previamente, la Administración tomó como referente a la remuneración del ayudante de almacén el cual no constituye un trabajador que se ubique dentro del grado, categoría o nivel equivalente al de los gerentes, puesto que conforme con la estructura y divisiones antes citadas, la gerencia era el nivel más alto de la organización y dentro del área de almacén, se aprecian subdivisiones, siendo que conforme con lo dispuesto por el citado numeral 1 del inciso b) del artículo 19°-A, existía un orden de prelación en cuanto a los criterios para establecer la remuneración referente, de modo que la Administración debía acreditar en cada caso no solo el motivo por el cual acogió un determinado supuesto, sino la razón por la cual descartó los supuestos que se encontraban precedentemente en el orden de prelación.

<sup>17</sup> Cabe señalar que la recurrente presentó boletas de pago de sus trabajadores (fojas 191 a 197 y 201 a 237), contrato de trabajo (foja 199 y 200), descripción de cada cargo dentro de la estructura organizacional (fojas 308 a 315), PDT Planilla Electrónica PLAME de enero a diciembre de 2012 (fojas 238 a 249) y carta de renuncia de un trabajador (foja 198).

<sup>18</sup> Conforme con lo antes señalado, solo ejercían funciones de gerente justamente las personas respecto a cuyas remuneraciones se han efectuado observaciones, por lo que no existen otros trabajadores con funciones similares.



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

Que en el caso de la encargada de turno, la Administración utiliza el supuesto establecido por el numeral 1.3 del numeral 1 del inciso b) del citado artículo 19°-A, referido al doble de la remuneración del trabajador mejor remunerado entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior. En este caso nuevamente se aprecia que la Administración tomó como referente al ayudante de almacén el cual no constituye un trabajador que se encontrara en el grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior, dado que, conforme con el cuadro antes glosado, bajo el encargado de turno estaban los vendedores de mostrador.

Que es del caso reiterar que si la Administración consideraba que no se cumplían los supuestos señalados en cada punto de la relación establecida por el Reglamento podía ir descartando motivadamente cada supuesto.

Que estando a lo expuesto, de autos no se aprecia que la Administración haya realizado un cabal análisis del personal que desempeñaba funciones dentro de la estructura organizacional de la recurrente durante el ejercicio 2012, los cuales percibían remuneraciones de diverso importe, a efecto de descartarlos como referentes considerando el orden de prelación y demás requisitos previstos por el numeral 1 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no habiendo acreditado que la consideración del ayudante de almacén como referente cumplía, en el caso concreto, con lo previsto por tal disposición, por lo que el reparo efectuado por la Administración no se encuentra debidamente sustentado, y en consecuencia, corresponde levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos por la recurrente.

## **Gastos no vinculados al giro del negocio**

### **• Argumentos de la recurrente**

Que la recurrente manifiesta que el auditor de la Administración reparó gastos que sí tienen relación con el giro del negocio, por lo que corresponde que sean dejados sin efecto.

### **• Argumentos de la Administración**

Que la Administración sostiene que la recurrente no sustentó con documentación fehaciente la necesidad de los gastos acotado ni la vinculación de estos con la generación de ingresos, por lo que procedió a reparar la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012.

### **• De lo actuado**

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 1537), se aprecia que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 por concepto de gastos no vinculados al giro del negocio, por el importe de S/ 167,00, sustentándose en el Requerimiento N°

Que el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, antes citado, señala 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

Que el inciso a) del artículo 44° de la mencionada ley indica que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.

Que en el punto 5 del Requerimiento N° (foja 1442), la Administración señaló que la recurrente dedujo gastos que no tienen vinculación con el giro del negocio, por lo que solicitó que sustentara con documentación fehaciente la necesidad del gasto y la vinculación de estos con la generación de ingresos gravables, caso contrario, procedería a reparar la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012.

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1453 y 1454), la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó lo solicitado, así como que el 13 de enero de 2017 la recurrente presentó declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 mediante Formulario PDT 682 N° consignando en el rubro "Adiciones para determinar la renta neta imponible" (casilla 103) en el tipo de adiciones "Otros" el importe de S/ 167,00. Agregó que el 30 de enero de 2017 la recurrente presentó otra declaración jurada rectificatoria mediante Formulario PDT 682 N° consignando en el citado rubro el importe de S/ 0,00, siendo que la presentación de la mencionada declaración fue comunicada a la Administración mediante escrito presentado el 6 de febrero de 2017 mediante Expediente N°

Que asimismo, la Administración indicó que el 23 de febrero y 6 de marzo de 2017 la recurrente presentó escritos mediante Expedientes N° y desvirtuando el reparo por operaciones no bancarizadas, por lo que, al no haber sustentado los gastos no vinculados al giro del negocio, procedió a reparar la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012.

Que en tal sentido, dado que la recurrente no cumplió con sustentar dicho reparo con documentación fehaciente y al no haber expuesto mayores argumentos a fin de señalar su necesidad y la vinculación con la generación de ingresos, el mismo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que conforme con lo expuesto, dado que un reparo ha sido levantado y los demás mantenidos, la Administración deberá proceder a la reliquidación del importe de la resolución de determinación girada por el Impuesto a la Renta de 2012.

## **Retenciones por Distribución de Dividendos**

Que la Resolución de Determinación N° (fojas 1534 a 1536) ha sido emitida por la retención de la tasa del 4.1% del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de diciembre de 2012, aplicable a los dividendos provenientes del reparo por exceso de remuneración a valor de mercado respecto de los cuales no se efectuó la retención.

Que el segundo párrafo de los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, este último inciso modificado por Decreto Legislativo N° 979<sup>19</sup>, establecen que en el caso que las remuneraciones señaladas en el primer párrafo de dichos incisos, excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendo a cargo de dicho propietario, titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

Que el inciso h) del artículo 24°-A de la citada ley señala que se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, el importe de la remuneración del titular de la Empresa Individual de

<sup>19</sup> Publicado el 15 de marzo de 2007.



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

Responsabilidad Limitada, accionista, participacionista y en general del socio o asociado de personas jurídicas así como de su cónyuge, concubino y familiares hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, en la parte que exceda al valor de mercado.

Que asimismo, el artículo 73°-A de la anotada ley, antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo N° 1120, disponía que las personas jurídicas comprendidas en el artículo 14° de la misma ley que acuerden la distribución de dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades, retendrán el 4.1% de las mismas, excepto cuando la distribución se efectúe a favor de personas jurídicas domiciliadas.

Que el inciso e) del numeral 3 del artículo 19°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF<sup>20</sup>, señala que en todos los casos, el impuesto que corresponda por concepto de dividendos será abonado en el plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias del mes de diciembre, de la siguiente manera: (i) Tratándose de los supuestos del inciso n), a través de la retención que efectuará el pagador de la renta. En caso la renta a pagar resulte insuficiente, la parte del Impuesto no cubierta por la retención será pagada directamente por el contribuyente; y (ii) Tratándose de los supuestos del inciso ñ), el contribuyente pagará directamente el Impuesto.

Que estando a lo expuesto, dado que la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ se sustenta en el reparo de exceso de remuneración a valor de mercado de \_\_\_\_\_ (accionista), así como de \_\_\_\_\_ (consanguinidad con accionista), el que ha sido levantado en esta instancia, conforme con lo analizado en los considerandos precedentes, no está acreditada al distribución de dividendos acotada, en consecuencia, procede revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto el aludido valor.

### **Infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario**

Que de la revisión de la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ (fojas 1528 y 1529), se advierte que fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2012.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, constituía infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, 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 según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del anotado código, modificada por Decreto Legislativo N° 981, aplicable a personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría<sup>21</sup>, la citada infracción 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.

<sup>20</sup> Publicado el 5 de octubre de 2004.

<sup>21</sup> Situación en la que se encuentra la recurrente según su Comprobante de Información Registrada (foja 1639).



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

Que según la Nota 21 de la referida Tabla, 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, será 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. Para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

Que dado que la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ (fojas 1528 y 1529), se sustenta en los reparos que originaron la emisión de la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, respecto a los cuales se ha emitido pronunciamiento previamente, corresponde indicar que la infracción imputada se encuentra acreditada respecto de la sanción vinculada con los reparos por depreciación en exceso y gastos ajenos al giro del negocio, por lo que la Administración deberá proceder a reliquidar el importe de la multa en función al monto al tributo omitido o saldo respectivo que resulte en cumplimiento de la presente resolución, y en consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo.

## **Infracciones tipificadas por el numeral 1 del artículo 176° y numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario**

Que la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ ha sido girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario<sup>22</sup>, debido a que la recurrente no presentó la declaración jurada del Impuesto a la Renta - Distribución de Dividendos de diciembre de 2012, dentro del plazo establecido (fojas 1517 y 1518).

Que asimismo, la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ ha sido emitida por la infracción tipificada por el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario<sup>23</sup>, por no efectuar las retenciones del Impuesto a la Renta – Distribución de Dividendos de diciembre de 2012, respecto del exceso de remuneración a valor de mercado (fojas 1515 y 1516).

Que en consecuencia, dado que las citadas resoluciones de multa se originan en los reparos formulados por la Administración que inciden en la distribución de dividendos, mediante las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ los que han sido levantados en la presente instancia, corresponde revocar la resolución apelada y dejar sin efecto los mencionados valores.

Que finalmente, cabe precisar que el informe oral solicitado por la recurrente, se llevó a cabo el 7 de enero de 2019 con la asistencia de ambas partes, tal como se aprecia de la constancia que obra a foja 1659.

Con los vocales Ruiz Abarca, Falconí Sinche e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

<sup>22</sup> El numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, indicaba que constituía infracción relacionada con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos.

<sup>23</sup> El numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953 precisaba que constituía infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración, informar y comparecer ante la misma, no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.



# Tribunal Fiscal

N° 01199-8-2019

**RESUELVE:**

1. **REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° de 24 de noviembre de 2017, en extremo referido a la Resolución de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° y **DEJAR SIN EFECTO** los citados valores.
2. **REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° en el extremo referido al reparo por exceso de remuneración a valor de mercado y la Resolución de Multa N° y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto 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

  
RUIZ ABARCA  
VOCAL

  
FALCONI SINCHE  
VOCAL

  
Rubio Mendoza  
Secretaria Relatora  
HL/RM/MC/er