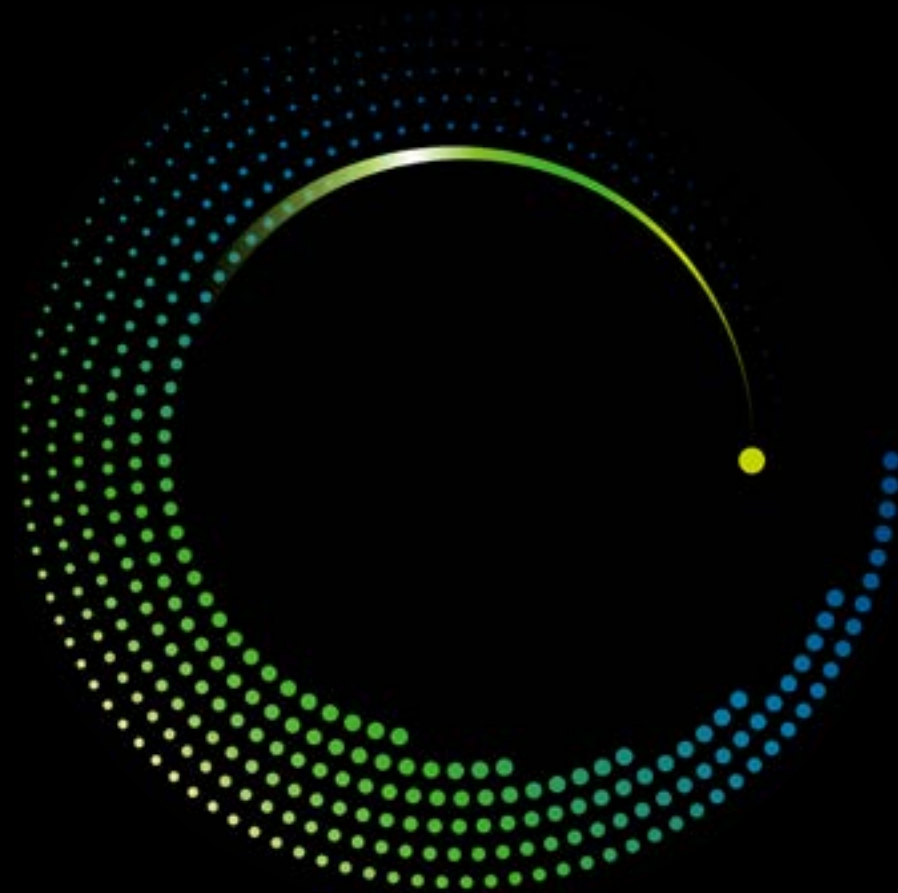


**Deloitte.**



# Litigios Fiscales

**BOLETÍN QUINCENAL | EDICIÓN 36**  
**FEBRERO 1 DE 2024**

# 01

## Poder Judicial

### **CASACIÓN NRO. 16618-2023 (fecha de publicación: 13.01.2024): LA CORTE SUPREMA DETERMINÓ, CON CARÁCTER DE PRECEDENTE VINCULANTE, QUE LOS ESTÁNDARES ESTABLECIDOS EN LAS SENTENCIAS CASATORIAS SON DE OBLIGATORIO CUMPLIMIENTO PARA LOS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS Y LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.**

El Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Lima (SEDAPAL), mediante una RD, exigió al contribuyente el pago de la tarifa de agua subterránea correspondiente a agosto de 2015, por el período de extracción desde el 30 de junio hasta el 31 de julio de 2015. Contra ello, el contribuyente interpuso una apelación de puro derecho ante el TF, solicitando que se le inaplique las normas que originan la tarifa al

devenir en inconstitucionales. Mediante la RTF nro. 11085-8-2016, el TF **declaró improcedente la apelación de puro derecho**, ya que esa instancia se ve impedida de realizar control de constitucionalidad.

El contribuyente interpuso una DCA alegando que el DL nro. 148 y su reglamento (DS nro. 008-82-VI), que disponen el pago del referido tributo por el uso y aprovechamiento de las aguas subterráneas, contraviene la Constitución al violar el principio de reserva de ley, por lo que dicho pago es inexigible y el TF debió aplicar control difuso e inaplicar dicha norma.

El TF y el SEDAPAL sostuvieron que, según la jurisprudencia del TC y el TF, este último está prohibido de realizar control difuso al ser un tribunal administrativo, además, el contribuyente no niega el uso de aguas subterráneas ni cuestionó la determinación de la tarifa, por lo que no corresponde que pretenda eludir el pago por la explotación de un recurso natural.

En primera instancia, **el juzgado declaró fundada en parte la demanda**, señalando que, a pesar de que la tarifa de agua subterránea tiene naturaleza tributaria, el SEDAPAL realizó el cobro usando como base normativa el DL nro. 148 y el DS nro. 008-82-VI, los cuales vulneran el principio constitucional de reserva de ley; por lo tanto, no corresponde exigir el pago de la tarifa de agua subterránea para este caso.

El SEDAPAL apeló dicho pronunciamiento y **la Sala Especializada revocó en parte la sentencia**, argumentando que, si bien al TF no le correspondía aplicar un control difuso de las normas relacionadas a la tarifa por uso de agua subterránea, le correspondía examinar su aplicabilidad dentro de los parámetros establecidos por el TC, teniendo en cuenta que en las sentencias recaídas en los expedientes nros. 04899-2007-PA/TC y 1837-2009-PA/TC se estableció que el cobro de la tarifa por el uso del agua subterránea, regulado en el DL nro. 148 y el DS nro. 008-82-VI, vulneraba el principio de reserva de ley.

## Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 36. Febrero 1 de 2024



Contra la sentencia de vista, el TF interpuso recurso de casación, el cual **fue declarado fundado por la CS** sobre la base de los siguientes argumentos:

i) No correspondía aplicar la doctrina constitucional recaída en los expedientes nros. 04899-2007-PA/TC y 1837-2009-PA/TC, que declaraban inaplicables el DL nro. 148 y el DS nro. 008-82-VI, sino la Ley nro. 29338, que derogaba explícitamente dichas normas.

ii) Lo solicitado por el contribuyente al TF no suponía el ejercicio del control difuso, sino la aplicación de los parámetros establecidos por el TC a nivel administrativo y analizar si dichos criterios son aplicables al caso en concreto.

Con carácter de **precedente vinculante**, determinó lo siguiente:

i) Las sentencias casatorias que expide la CS en virtud de su fuerza vinculante, gozan de obligatoriedad y autoridad, por lo que deben ser seguidas por los órganos jurisdiccionales de mérito en casos similares.

ii) Las sentencias casatorias crean un precedente legal que establece un estándar que deben aplicar otros órganos jurisdiccionales, así como los tribunales administrativos y la administración pública, dados sus alcances en materia contencioso-administrativa.

**CASACIÓN NRO. 32647-2022 (P. 29.12.2023): LA CORTE SUPREMA DETERMINÓ QUE EL INICIO DE UNA FISCALIZACIÓN POR EL IMPUESTO A LA RENTA NO ES CAUSAL DE INTERRUPCIÓN AL CÓMPUTO DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN DEL SALDO A FAVOR DE UN EJERCICIO DISTINTO.**

El contribuyente, tras una fiscalización que determinó una deuda por el IR de 2009, decidió usar el saldo a favor que este tenía por el IR de 2008 para pagar dicha deuda. Posteriormente, solicitó la devolución del saldo a favor del IR de 2008, la cual fue **declarada improcedente** por la SUNAT. Ante ello, interpuso una reclamación, afirmando la existencia del saldo a favor del IR 2008, pero igualmente fue **declarada infundada**, ya que la Administración Tributaria consideró que dicho saldo ya habría sido compensado en la deuda del IR 2009.

## Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 36. Febrero 1 de 2024

El contribuyente apeló ante el TF tal pronunciamiento exigiendo que se reconozca que el saldo compensado en el pago de la deuda del IR 2009 era del saldo del IR 2007 y no del ejercicio 2008. Mediante la RTF nro. 10040-1-2016, el TF **confirmó la RI impugnada** advirtiendo que el plazo para exigir la compensación del IR 2007 ya se encontraba prescrito en el momento que se produjo la compensación inicial.

Posteriormente, el contribuyente interpuso una DCA alegando lo siguiente:

- No habría prescrito el plazo para solicitar la compensación del saldo a favor del IR de 2007, ya que este plazo se habría interrumpido con la fiscalización al IR del 2009 en el 2012, cuya deuda resultante fue compensada de oficio por la SUNAT con el saldo a favor del IR de 2008. Con ello, se produjo la causal de interrupción del literal c) del numeral 4 del artículo 45 del CT que, según el contribuyente, afecta el plazo prescriptorio de todos los créditos por saldo a favor.

- La SUNAT pudo compensar la deuda del IR de 2009 con el saldo a favor del IR de 2007, pero decidió compensarla con el saldo a favor del IR de 2008 con el propósito que prescriba el primero y apropiarse indebidamente del mismo. Ello es consistente con la práctica de la SUNAT de compensar los saldos a favor más nuevos, excluyendo los más antiguos.

Por su parte, la SUNAT y el TF argumentaron:

- La compensación es una posible consecuencia de la fiscalización, mas no su finalidad.
- Según el numeral 4 del artículo 55 del Reglamento de la LIR, el saldo a favor originado por rentas de 3.<sup>a</sup> categoría generado en el ejercicio inmediato anterior deberá compensarse solo cuando se consigne en la DJ anual y no se solicite su devolución, y únicamente contra los PAC que venzan a partir del mes siguiente a la presentación de la DJ referida.

- La fiscalización del IR no es el supuesto regulado en el inciso c) del numeral 4 del artículo 45 del CT, en consecuencia, la compensación efectuada por la demandante para la deuda del IR de 2009 con el saldo a favor del IR de 2007 no surtió efectos, puesto que para dicha fecha la acción de compensar del contribuyente ya había prescrito.
- No existe norma que establezca que la SUNAT está obligada a efectuar la compensación de oficio con los saldos a favor más antiguos.

En primera instancia, **el Juzgado declaró infundada la demanda**, argumentando que el momento de presentar las DJ rectificatorias de los PAC del IR de 2008, es decir, el momento en que se efectuó la compensación, el plazo prescriptorio para la compensación del IR de 2007 ya habría prescrito al no existir ningún acto que interrumpa o suspenda el plazo prescriptorio. Advierte que el contribuyente en realidad busca la inaplicación el inciso c) del

## Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 36. Febrero 1 de 2024

numeral 4 del artículo 45 del CT para que se le aplique, en su lugar, el artículo 92 del mismo, que contempla el derecho a exigir la devolución de pagos indebidos o en exceso, lo cual es contrario al principio de legalidad y razonabilidad.

El contribuyente apeló dicha sentencia y **la Sala Especializada confirmó la sentencia apelada** reiterando que el inicio del procedimiento de fiscalización del IR de 2009 no se encuentra contemplado como supuesto de interrupción del plazo prescriptorio, por lo que a la fecha de presentar las DJ rectificatorias de los PAC del IR de 2008, donde solicitó la compensación de dicho saldo a favor IR de 2007, ello ya no resulta posible, ya que había operado la prescripción.

Contra la sentencia de vista, el contribuyente interpuso un recurso de casación, que **fue declarado infundado por la CS**, bajo los siguientes argumentos:

- i) El plazo legal para exigir la compensación por el saldo a favor del IR 2007 inició el 1 de enero de 2009 y culminaría el primer día hábil de enero de 2013, pero podría interrumpirse con cualquier acción de la SUNAT dirigida a efectuar la compensación de oficio, como indica el inciso c) del numeral 4 del artículo 45 del CT.
- ii) No ocurre la causal de interrupción de la norma citada, ya que no se produjo una compensación de oficio, sino una compensación automática, debido a que el propio contribuyente escogió el crédito del saldo a favor del IR 2008 para compensar la deuda del IR 2009.
- iii) Dado que la norma no contempla como causales de interrupción el inicio de una fiscalización ni la compensación automática. En consecuencia, el plazo calculado inicialmente no se habría interrumpido y el derecho de compensación habría prescrito al momento en que el demandante solicitó la compensación para la deuda del IR 2009.
- iv) La prescripción de la posibilidad de solicitar la compensación o la devolución del IR opera por el solo transcurso del tiempo, ya que no es obligación de la SUNAT aplicar de oficio la compensación, pues el artículo 40 del CT no establece un mandato imperativo para ello.

# 01

## Tribunal Fiscal

### **RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL NRO. 2267-3-2023 (E. 22.03.2023): EL TRIBUNAL FISCAL DETERMINÓ QUE, PARA ESCOGER LA PARTE ANALIZADA EN EL ANÁLISIS DE COMPARABILIDAD EN APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA, SE DEBE TENER EN CUENTA NO SOLO LA MENOR COMPLEJIDAD DEL ANÁLISIS FUNCIONAL, SINO TAMBIÉN LA MAYOR CONFIABILIDAD DE SU INFORMACIÓN FINANCIERA.**

La SUNAT fiscalizó el IR de 2012 y, posteriormente, extendió la fiscalización a la aplicación de normas de PT. Como consecuencia, se realizó un ajuste a la base imponible por concepto de ajustes de PT de las operaciones de compras y/o importación de aceite crudo de soya efectuadas con sus vinculadas.

El contribuyente presentó un recurso de reclamación cuestionando dos aspectos: 1) determinar si es posible que, en una fiscalización, se pueda extender a la verificación de la aplicación de las normas de PT y 2) si la SUNAT realizó un correcto análisis de comparabilidad, en específico, si era idónea la elección de la parte analizada y de las empresas comparables. Alegó lo siguiente:

- La SUNAT no debió extender la fiscalización al análisis de PT, ya que ignora el carácter autónomo del procedimiento de fiscalización de PT, el cual cuenta con un tratamiento distinto a la fiscalización general al IR.

- En el análisis presentado en el ETPT se verifica que las operaciones observadas no están sobrevaluadas ni existió transferencia de beneficios hacia el exterior ya que la rentabilidad obtenida por las vinculadas que vendieron el aceite crudo de soya a la recurrente se encuentra dentro y por debajo del rango intercuartil de mercado.
- La selección de la parte analizada por parte de la SUNAT no fue idónea, ya que ignoró la complejidad del análisis funcional de la recurrente al tratarse de una empresa expuesta a factores exógenos ajenos a precios de transferencia que afectan su rentabilidad (alta competencia que requiere de estrategias comerciales de disminución de precios y shocks externos que afectan sus costos). En línea con ello, la recurrente alega que las vinculadas son empresas *traders* con una funcionalidad menos compleja que cuentan con información segmentada que permiten realizar el análisis en aplicación del MNT, por lo cual estas deben ser las partes analizadas.

## Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 36. Febrero 1 de 2024

- La selección de compañías comparables no es adecuada toda vez que la SUNAT no ha seguido el procedimiento considerando los criterios de comparabilidad en conformidad con el inciso d) del artículo 32A de la LIR y el artículo 110 de su reglamento.
- No se debió descartar la información de sus vinculadas domiciliadas en jurisdicciones de baja o nula imposición, ya que no existe ninguna presunción legal que permita descartar la confiabilidad por tal característica.
- Complementariamente, la recurrente presentó un análisis complementario aplicando el método del Precio Comparable No Controlado para evaluar, por un lado, la condición de mercado de las adquisiciones de aceite crudo de soya (producto vendido a la recurrente) por parte de las vinculadas en el exterior a sus proveedores vinculados y terceros y, por otro lado, la condición de mercado de las adquisiciones de aceite

crudo de soya por parte de la recurrente comparándolas con operaciones realizadas por terceros, cuya data se obtuvo de la base de datos de aduanas. Dicho análisis, explica la recurrente, permitiría verificar que no existió traslado de beneficios.

No obstante, la SUNAT declaró infundado el recurso, sosteniendo que comunicó al contribuyente la decisión de ampliar la fiscalización la aplicación de normas de PT. Asimismo, respecto a la materia controvertida de PT indicó lo siguiente:

- Indicó que la recurrente no sustentó documentariamente que no sea posible elegirla como analizarla debido a la existencia de factores externos que supuestamente afectaron su rentabilidad.
- Señaló que la información financiera de las vinculadas utilizadas por la recurrente como partes analizadas no cuenta con los niveles de confiabilidad requeridos. En tal sentido, la

SUNAT explica que la información financiera segmentada utilizada para el análisis no cumple con la NIIF 8 y la documentación proporcionada por la recurrente como respaldo no es suficiente. Dado ello, rechaza que estas deban ser las partes analizadas para la aplicación del MNT.

- Por el contrario, a partir de la información recopilada por la SUNAT durante todo el procedimiento de fiscalización, la Administración Tributaria concluyó que cuenta con la mejor y mayor información financiera para aplicar el MNT, considerando como parte analizada a la recurrente.
- El análisis funcional realizado para determinar las compañías comparables a la recurrente se llevó a cabo en conformidad con las regulaciones locales y se obtuvieron compañías que, en su mayoría, formaron parte del set seleccionado por la recurrente.

## Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 36. Febrero 1 de 2024

- Los resultados obtenidos permitieron observar que la rentabilidad obtenida por la recurrente en su actividad de manufactura de aceite envasado y refinado, así como de distribución de aceite crudo de soya, se ubicó por debajo del rango intercuartil, por lo cual las adquisiciones de aceite crudo de soya a las vinculadas no se habrían pactado a valor de mercado.

Posteriormente, el contribuyente apeló la decisión de la SUNAT. No obstante, el TF confirmó la RI en este extremo, bajo los siguientes argumentos:

- El CT no ha establecido que las observaciones a la aplicación de normas de PT y a los otros aspectos del IR deban tramitarse separadamente o por distintos procedimientos de fiscalización. Por el contrario, la inclusión de la revisión de la aplicación de las normas de PT en la fiscalización no implica que este deje de ser única e integral.
- A efectos de la aplicación del método de MNT, las directrices de la OCDE y la doctrina nacional, si bien indican que la parte analizada es aquella cuyo análisis funcional resulte menos complejo, también señala que su elección debe ser la entidad de la que se disponga de información financiera más confiable y suficiente para efectuar el análisis de PT. En línea con ello, a partir de la revisión de la información, el TF concluye que, en efecto, aquella correspondiente a la recurrente resultó ser la de mayor y mejor calidad (confiable y suficiente) ya que permitió realizar el análisis funcional y de comparabilidad correspondiente.
- En esa línea, indicó que la información sobre sus vinculadas era inconsistente y no cumplía con la NIIF 8. También que la documentación proporcionada por la recurrente para demostrar la fiabilidad de la información segmentada de las vinculada carecía de fundamento y respaldo.
- El contribuyente no precisó ni verificó cuáles son las diferencias alegadas que inciden en el análisis de comparabilidad. Por el contrario, se confirmó que la SUNAT verificó la comparabilidad de las empresas seleccionadas de acuerdo con los criterios de comparabilidad estipulados normativamente a nivel local, las cuales fueron elegidas en mayor parte por el contribuyente en su ETPT de 2012.
- Asimismo, respecto al análisis complementario mediante el PCNC, el TF coincidió con la SUNAT por los siguientes motivos:
  - a) El análisis a las adquisiciones por parte de las vinculadas no domiciliadas se realizó aun cuando se concluyó que su información no es confiable, además de haberse realizado el PCNC en aplicación de las normas peruanas de precios de transferencia sin advertir que se trata de compañías extranjeras que no se encuentran dentro del ámbito de



## Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 36. Febrero 1 de 2024

aplicación de las citas normas nacionales.

- b) El análisis a las adquisiciones por parte de la recurrente se realizó utilizando la base de datos de las aduanas, la cual no proporciona información relevante a efectos de seleccionar adecuadamente las operaciones comparables (cláusulas contractuales, destino de uso del aceite curso de soya, entre otros), lo que es elemental para una correcta aplicación de un método con altas exigencias al nivel de comparabilidad como lo es el PCNC.

### Glosario de términos Deloitte:

<b>CS:</b>	Corte Suprema
<b>CT:</b>	Código Tributario
<b>DCA:</b>	Demanda contencioso administrativo
<b>DL:</b>	Decreto Legislativo
<b>DJ:</b>	Declaración jurada
<b>DS:</b>	Decreto Supremo
<b>ETPT:</b>	Estudio Técnico de Precios de Transferencia
<b>PCNC:</b>	Precio Comparable no Controlado
<b>IR:</b>	Impuesto a la Renta
<b>LIR:</b>	Ley del Impuesto a la Renta
<b>MNT:</b>	Margen Neto Transaccional
<b>NIIF:</b>	Norma Internacional de Información Financiera
<b>OCDE:</b>	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
<b>PAC:</b>	Pagos a Cuenta
<b>PT:</b>	Precios de Transferencia
<b>RD:</b>	Resolución de Determinación
<b>RI:</b>	Resolución de Intendencia
<b>RTF:</b>	Resolución del Tribunal Fiscal
<b>SEDAPAL:</b>	Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Lima
<b>SUNAT.</b>	Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria
<b>TC:</b>	Tribunal Constitucional
<b>TF:</b>	Tribunal Fiscal

## Contacto

### Myriam Córdova

Socia de Impuestos y Servicios Legales,  
Business Tax y Tax Controversy

Tel: +54 (1) 211 8541

Cel: +51 994 610 396

[mcordova@deloitte.com](mailto:mcordova@deloitte.com)

[www.deloitte.com/pe](http://www.deloitte.com/pe)



Deloitte se refiere a una o más entidades de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), su red global de firmas miembro y sus sociedades afiliadas a una firma miembro (en adelante “Entidades Relacionadas”) (colectivamente, la “organización Deloitte”). DTTL (también denominada como “Deloitte Global”) así como cada una de sus firmas miembro y sus Entidades Relacionadas son entidades legalmente separadas e independientes, que no pueden obligarse ni vincularse entre sí con respecto a terceros. DTTL y cada firma miembro de DTTL y su Entidad Relacionada es responsable únicamente de sus propios actos y omisiones, y no de los de las demás. DTTL no provee servicios a clientes. Consulte [www.deloitte.com/pe/conozcanos](http://www.deloitte.com/pe/conozcanos) para obtener más información.

Deloitte presta servicios profesionales líderes de auditoría y assurance, impuestos y servicios legales, consultoría, asesoría financiera y asesoría en riesgos, a casi el 90% de las empresas Fortune Global 500® y a miles de empresas privadas. Nuestros profesionales brindan resultados medibles y duraderos que ayudan a reforzar la confianza pública en los mercados de capital, permiten a los clientes transformarse y prosperar, y liderar el camino hacia una economía más fuerte, una sociedad más equitativa y un mundo sostenible. Sobre la base de su historia de más de 175 años, Deloitte abarca más de 150 países y territorios. Conozca cómo los aproximadamente 457,000 profesionales de Deloitte en todo el mundo crean un impacto significativo en [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).

Tal y como se usa en este documento, Velásquez, Loli y Asociados S. Civil de R.L., Deloitte & Touche S.R.L., Deloitte Corporate Finance S.A.C. y D Contadores S.A.C., tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de auditoría, consultoría, consultoría fiscal, asesoría legal, en riesgos y financiera respectivamente, y otros servicios profesionales bajo el nombre de “Deloitte”. Velásquez, Loli y Asociados S. Civil de R.L., tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de auditoría y otros servicios profesionales bajo el nombre de “Deloitte”. Deloitte & Touche S.R.L., tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de consultoría, asesoría en riesgos y legal y otros servicios profesionales bajo el nombre de “Deloitte”. Deloitte Corporate Finance S.A.C., tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de asesoría financiera y otros servicios profesionales bajo el nombre de “Deloitte”. D Contadores S.A.C., tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de outsourcing contable y de nómina y otros servicios profesionales bajo el nombre de “Deloitte”.

Esta comunicación contiene solamente información general y ni Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), su red global de firmas miembro o sus Entidades Relacionadas (colectivamente, la “organización Deloitte”) está, por medio de esta comunicación, prestando asesoramiento profesional o servicio alguno. Antes de tomar cualquier decisión o tomar cualquier medida que pueda afectar sus finanzas o su negocio, debe consultar a un asesor profesional calificado.

No se proporciona ninguna representación, garantía o promesa (ni explícita ni implícita) sobre la veracidad ni la integridad de la información en esta comunicación, y ni DTTL, ni sus firmas miembro, Entidades Relacionadas, empleados o agentes será responsable de cualquier pérdida o daño alguno que surja directa o indirectamente en relación con cualquier persona que confíe en esta comunicación. DTTL y cada una de sus firmas miembro y sus Entidades Relacionadas, son entidades legalmente separadas e independientes.

© 2024 Velásquez, Loli y Asociados S. Civil de R.L., Deloitte & Touche S.R.L., Deloitte Corporate Finance S.A.C. y D Contadores S.A.C., según el servicio que presta cada una.