



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

EXPEDIENTE N° : 4836-2000
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y otro
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 28 de mayo de 2004

VISTA la apelación interpuesta por **S.A.** contra la Resolución de Intendencia N° 026-4-06955/SUNAT, emitida el 3 de julio de 2000 por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en la parte que declaró improcedente la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°s. 012-3-06251 a 012-3-06254 emitidas por concepto del Impuesto General a las Ventas de los meses de enero a diciembre de 1995 y 1996 y del Impuesto a la Renta de los ejercicios 1995 y 1996 y contra las Resoluciones de Multa N°s. 012-2-13109 a 012-2-13118, 012-2-13120, 012-2-13121, 012-2-13123 a 012-2-13126 y 012-2-13128 a 012-2-13134, giradas por las infracciones previstas por los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que de lo actuado se tiene que¹:

Resolución de Determinación N° 012-3-06252

Fue emitida al haberse determinado los reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 1995 que se detallan a continuación:

i) *Subvaluación en la venta de máquina fotocopidora y gastos ajenos al giro del negocio*

Se adicionó a la renta neta declarada por la recurrente las sumas de S/. 4,805.80 y S/. 2,135.60 por los reparos por subvaluación en la venta de una máquina fotocopidora y gastos ajenos al giro del negocio, respectivamente.

Con relación al reparo por subvaluación, mediante el Requerimiento N° 010835-A12-96 (folio 739), se solicitó a la recurrente que explicara la venta de una máquina fotocopidora marca MINOLTA modelo EP-8600 efectuada a un precio menor al de su adquisición, sustentada con la Factura N° 023-0000119 del 29 de febrero de 1996 (folio 694), dejándose constancia en el resultado del requerimiento (folio 740) que la recurrente no cumplió con lo solicitado.

Según el Informe General de Fiscalización (folios 776 a 779), este reparo afectó la renta neta del ejercicio 1995 y el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas del mes de febrero de 1996 (folio 698).

Al respecto, cabe señalar que dicho reparo constituiría una omisión de ingresos del ejercicio 1996, por lo que al no afectar la determinación de la renta neta del ejercicio 1995, procede dejarlo sin efecto.

Con respecto al reparo por gastos ajenos al negocio, según el anexo adjunto al Requerimiento N° 010834-A12-96 del 27 de noviembre de 1996, la Administración observó la Factura N° 283 emitida por El Zalonazo el 26 de diciembre de 1995 (folio 743), contabilizada en el rubro "Atención al Personal".

¹ El presente análisis se efectúa teniendo en cuenta el Informe de Auditoría N° 037-2004-EF/41.09.8 del 22 de marzo de 2004.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

La recurrente en su recurso de reclamación manifestó no encontrarse conforme con dicho reparo (folio 837), sin embargo no presentó argumento que lo desvirtúe, por lo que de conformidad con el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Legislativo N° 774, aplicable al período acotado, la recurrente no acreditó la relación de causalidad del gasto observado con la producción de la renta o el mantenimiento de la fuente productora de ésta, por lo que procede mantener el reparo.

ii) *Provisión por cuentas de cobranza dudosa*

En la etapa de fiscalización la Administración a través del Punto 1 del Requerimiento N° 10895-A-12-97 del 2 de junio de 1997 (folio 583), observó la provisión para cuentas de cobranza dudosa, al no cumplirse los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta, habiendo la recurrente adjuntado el escrito del 18 de junio de 1997 (folios 579 y 580), un detalle de dicha provisión y una relación de los clientes con los cuales se tuvo riesgo de incobrabilidad.

Según el resultado del mencionado requerimiento (folio 585), la recurrente no cumplió con todos los requisitos necesarios para efectuar la provisión, entre ellos, que ésta figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada, pues no lleva dicho libro estando obligada a hacerlo.

Asimismo, en el Resultado del Requerimiento N° 00284-A-12-97 (folio 585), la Administración dejó constancia que la recurrente omitió llevar el Libro de Inventarios y Balances por el ejercicio 1995, por lo que reiteró el pedido de su presentación mediante el Requerimiento N° 10904-A-12-97 (folio 543), habiendo la recurrente señalado en el escrito del 10 de julio de 1997 que no lleva el Libro de Inventarios y Balances.

En tal sentido, la recurrente pretende sustentar la provisión para cuentas de cobranza dudosa por la suma de US\$ 11,630.07 (S/. 27,005.03) mediante un anexo en el que indica el número del documento, el nombre del cliente y los importes provisionados.

Al respecto, de acuerdo con el inciso i) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles de las rentas de tercera categoría "*Los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden.*"

Asimismo, el inciso f) del artículo 21° del Reglamento de la mencionada ley, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, vigente en el ejercicio acotado, señala que para efectuar la provisión para cuentas de cobranza dudosa a que se refiere el inciso i) del artículo 37° de la ley, se requiere lo siguiente:

1. *"Se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódicos de los créditos concedidos o por otros medios, o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza, o que hayan transcurrido más de doce meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha; y*
2. *La provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada.*
3. *La provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerará equitativa si guarda relación con la parte o el total si fuere el caso, que con arreglo al numeral 1 de este inciso se estime de cobranza dudosa."*



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

De acuerdo con lo expuesto se concluye que la recurrente no cumplió con lo establecido por el inciso i) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el numeral 2 del inciso f) del artículo 21° de su reglamento, toda vez que no presentó el Libro de Inventarios y Balances en el que debía constar la provisión por cuentas de cobranza dudosa en forma discriminada, siendo el detalle presentado un listado simple que no puede sustentar válidamente la provisión contable, de conformidad con el criterio recogido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 00590-4-2002 y 00036-1-2003, entre otras.

En cuanto a lo argumentado por la recurrente en el sentido que la inobservancia de anotar en forma discriminada las provisiones en el Libro de Inventarios y Balances, constituye una formalidad prevista por una norma reglamentaria que no tiene amparo en la ley, cabe señalar que carece de sustento, por cuanto es la propia Ley del Impuesto a la Renta la que obliga a determinar las cuentas a las que corresponde la provisión de cobranza dudosa, las mismas que deben estar consignadas en el citado libro. En consecuencia, resulta procedente el reparo practicado por la Administración.

iii) *Provisión de desvalorización de existencias*

En el Punto 2 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 10895-A-12-97, la Administración solicitó se sustente la provisión por desvalorización de existencias en el ejercicio 1995 por el importe de S/. 13,502.52, por lo que en el escrito del 18 de junio de 1997 la recurrente señaló que la provisión se realizó en base al stock de máquinas recibidas en parte de pago, cuyos modelos estaban descontinuados y en mal estado, adjuntando una relación de éstas, con indicación del número de serie, descripción e importe del bien (folio 562).

En el resultado de dicho requerimiento (folio 585), la Administración concluyó que la recurrente, en forma indebida, había estimado y contabilizado como gasto la pérdida total del valor de determinados bienes.

El primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, establece 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 esta Ley (...).*"

Asimismo, según lo establecido por el inciso f) del artículo 44° de la citada ley, no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, "*(...) las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones cuya deducción no admite esta Ley*".

Por su parte, el inciso f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, dispone que son deducibles de la renta bruta de tercera categoría, las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes del activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados.

El inciso c) del artículo 21° del reglamento de la citada ley, indica que para efecto de lo dispuesto en el inciso f) del artículo 37° de la ley, tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis días anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes.

En el presente caso, la recurrente no cumplió con acreditar con el respectivo informe de Notario Público o Juez de Paz la destrucción de las existencias que fueron cargadas a resultados debido a su desvalorización, razón por la cual el reparo en cuestión se encuentra arreglado a ley.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

iv) *Gastos ajenos al giro del negocio y gastos no fehacientes*

Con relación a los gastos ajenos al giro del negocio cabe señalar que a través del Anexo N° 2 del Requerimiento N° 10895-A-12-97 (folio 582), la Administración en función al Registro de Compras y al Libro Diario de la recurrente, reparó algunas adquisiciones de bienes y servicios, tales como pasajes, alfombras, restaurantes, piso CELIMA, hospedajes, macetas con rosas y mamparas, contabilizadas en los meses de enero, febrero y marzo de 1995.

En el Anexo N° 1 del resultado del requerimiento en mención (folio 584), se señala que la recurrente sustentó parcialmente las observaciones formuladas, por lo que se repararon los gastos por hospedaje de su distribuidor, por consumo en restaurante y de viaje, por un total de S/. 6,128.63.

Hospedaje de representante de ventas

De acuerdo con primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta no procede la deducción del mencionado gasto, toda vez que no tiene relación con la producción de la renta y el mantenimiento de la fuente productora, ya que corresponde a un gasto asumido por la recurrente en favor del titular de otra empresa ubicada en la ciudad de Piura, por lo que procede mantener este reparo.

Consumo en restaurante

De acuerdo con el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, debiendo apreciarse ello considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, así como el "modus operandi" de la empresa.

El inciso q) del mismo artículo, señalaba que eran deducibles para efecto de la determinación de la renta neta de tercera categoría, los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no excedieran del medio por ciento de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta Unidades Impositivas Tributarias.

Igualmente, el inciso m) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señalaba que a efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37° de la ley, se consideraban gastos de representación, los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de sus oficinas, locales o establecimientos, y aquellos destinados a presentar una imagen que le permitiera mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

En la Resolución N° 04549-3-2003 del 13 de agosto de 2003 el Tribunal Fiscal señaló que de acuerdo con las normas citadas, los gastos de representación no sólo deben acreditarse con el comprobante de pago, sino también demostrarse la vinculación con la generación de rentas para aceptar su deducción, sin embargo, la recurrente en la etapa de fiscalización sólo indicó que las erogaciones observadas correspondían a gastos de representación, sin presentar medio probatorio que permitiera identificar a los clientes respecto de los cuales incurrió en tales gastos, ni ha demostrado que dichos gastos resultaban usuales de acuerdo con el giro de su negocio.

En este sentido, no habiéndose acreditado la relación de causalidad entre los gastos sustentados mediante los comprobantes de pago reparados y la renta generada, dichos gastos no resultan deducibles para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 1995, por lo que este reparo debe mantenerse.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

Gastos de viaje (AIREMAR S.A. y Líneas Aéreas de España)

Conforme con el inciso r) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, los gastos de viaje que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada, debiendo acreditarse la necesidad del viaje con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente y los gastos con los pasajes.

La Administración reparó el importe cargado a resultados según documento denominado "Control de Ventas" emitido por la empresa AIREMAR Agencia de Viajes y Turismo (folio 548), habiendo la recurrente señalado que este gasto fue realizado con motivo del viaje de uno de sus funcionarios a la ciudad de Dallas a efecto de participar en ferias en las que participan altos funcionarios pertenecientes a la corporación MINOLTA. Sin embargo, la recurrente no acreditó la necesidad del viaje con la correspondencia respectiva y cualquier otra documentación pertinente que demuestre la realización y participación en el referido evento, además no sustentó formalmente el gasto con los boletos aéreos respectivos.

Asimismo, la Administración reparó el gasto correspondiente al viaje realizado por su funcionaria María Cecilia Guiulfo Zender cuyo itinerario fue Lima – Miami – Madrid – Londres – Milán – Madrid – Lima (folio 547), habiendo la recurrente presentado el Acta de la Sesión de Directorio del 27 de enero de 1995 en la que consta la autorización del mencionado viaje (folios 545 y 546), no obstante, en dicha sesión sólo se hace mención a un congreso, sin indicar el lugar de su realización, el tema a tratar, la fecha y tiempos de duración, no habiendo la recurrente sustentado estas observaciones que fueron puestas en su conocimiento mediante el Resultado del Requerimiento N° 10895-A-12-97 (folio 584), razón por la cual, no siendo posible corroborar la vinculación de dicho gasto con la generación de rentas gravadas y/o el mantenimiento de la fuente generadora de renta, este reparo se encuentra arreglado a ley.

De otro lado, con relación a los gastos no fehacientes cabe señalar que mediante el Punto 5 del Requerimiento N° 10904-A-12-97 (folio 543), se solicitó a la recurrente explicar y sustentar con documentación fehaciente los gastos por atención y preparación de un cocktail sustentados con la Factura N° 001-0246 emitida por la empresa GILSY S.R.L. por US\$ 10,000.00, equivalentes a S/. 22,610.00 (folio 477).

La recurrente adjuntó copia del presupuesto por el cocktail que ofreció por la inauguración de su local propio (folios 474 a 476), sin embargo, no acredita la relación de causalidad del gasto con la generación de rentas gravadas y el mantenimiento de la fuente generadora de renta, lo cual pudo haberse probado por ejemplo con la lista de invitados, la relación de los asistentes a la recepción, la calidad de proveedores, clientes, funcionarios de entidades bancarias y demás asistentes con los que la recurrente mantiene una relación para llevar adelante su actividad, tal como quedó probado, por ejemplo, en el caso resuelto por la Resolución N° 8634-2-2001 del 24 de octubre de 2001, razón por lo que corresponde mantener el reparo.

v) *Gastos no aceptados*

La Administración reparó gastos en los meses de noviembre y diciembre de 1995 por un total de S/. 6,294.70, cuyos recibos no cumplían con los requisitos y características mínimas establecidos en el reglamento de comprobantes de pago, de conformidad con el inciso j) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta.

En el Punto 4.2 del escrito del 10 de julio de 1997 (folio 537), la recurrente reconoció que por error estos gastos no fueron adicionados en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta sin alegar argumentación alguna, por lo que el reparo practicado por la Administración debe mantenerse.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

vi) *Subvaluación en las ventas de máquinas usadas y nuevas*

A través del Anexo N° 1 de los Requerimientos N°s. 10904-A-12-97 (folio 539) y 10914-A-12-97 (folio 470), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la venta de máquinas fotocopiadoras (usadas y nuevas) por debajo de su costo de adquisición.

En relación a la venta de máquinas fotocopiadoras detalladas en el Anexo N° 1 del Requerimiento N° 10904-A-12-97, la recurrente en su escrito del 10 de julio de 1997 (folios 537 y 538), señaló que como estrategia de ventas aceptaba como parte de pago máquinas usadas del cliente, asignándoles un mayor valor con la finalidad de estimular la venta de fotocopiadoras nuevas, pero que a la vez dicho mayor valor se ve compensado con un mayor precio de venta, precisando que luego las máquinas recibidas son vendidas a su precio real, que es menor al de adquisición, el mismo que se encontraba sobrevaluado.

En cuanto a la venta de máquinas detalladas en el Anexo N° 1 del Requerimiento N° 10914-A-12-97, la recurrente señaló en su escrito del 12 de agosto de 1997 (folio 467) que éstas necesitaban ser acondicionadas en el taller ya que no se encontraban en condiciones de ser vendidas y que por ello incurrió en mayores costos que redujeron su margen de utilidad.

En el Resultado del Requerimiento N° 10904-A-12-97 (folios 542 y 543), la Administración concluyó que las ventas de las máquinas usadas eran no fehacientes y procedió a determinar el valor real de éstas en función al margen de utilidad sobre el costo de ventas que normalmente obtiene la empresa en operaciones con terceros, para lo cual tomó una muestra de ventas de 33 máquinas efectuadas al contado en 5 meses distintos del ejercicio 1995, procediendo a dividir el valor de venta entre el costo de ventas, obteniendo así un margen de utilidad de 50% (folio 541).

Asimismo, según el Resultado del Requerimiento N° 10914-A-12-97, la Administración siguió el mismo procedimiento respecto a las ventas de máquinas nuevas. De acuerdo con el citado procedimiento la Administración determinó supuestas ventas subvaluadas de máquinas usadas y nuevas por S/. 23,682.36 y S/. 22,101.97 (folio 464), respectivamente, las que influyeron en el cálculo del Impuesto a la Renta y del Impuesto General a las Ventas del ejercicio 1995, sin embargo, en la etapa de reclamación la Administración disminuyó a S/. 18,274.47 el monto omitido determinado para las ventas de máquinas usadas.

Conforme con el artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, en los casos de ventas el valor asignado a los bienes para efectos del impuesto era el de mercado, determinado de acuerdo con las reglas del artículo 31°, señalándose en el numeral 1 de este artículo que para las existencias el valor de mercado era el que normalmente se obtenía en las operaciones onerosas que la empresa realizaba con terceros.

Como se puede advertir, el valor de venta de los bienes gravados con el Impuesto a la Renta, en los casos de operaciones no fehacientes, era el valor de mercado de los mismos, por lo que para determinar una posible subvaluación de ventas, la Administración debía efectuar una comparación entre el valor de venta y el valor de mercado de los bienes.

Sin embargo, la Administración se ha limitado a comparar las ventas de máquinas fotocopiadoras (usadas y nuevas) con el costo de ventas registrado, para posteriormente determinar un margen de utilidad estimado y aplicarlo al referido costo de ventas, sin tener en cuenta el valor de mercado de los bienes transferidos y sin considerar que éste no necesariamente es superior al costo.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

En cuanto a este último aspecto, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 873-2-2000 del 21 de setiembre de 2000 y la Resolución N° 00111-3-2002 de 11 de enero de 2002, puede ocurrir que una empresa venda sus productos por debajo del costo si el valor de mercado es menor, asimismo, el mayor costo puede originarse por factores tecnológicos, por una mayor carga financiera soportada por una empresa en comparación con otra y por el acceso a los mercados de insumos, entre otros motivos, en consecuencia, para que la Administración Tributaria considerara que el valor de las operaciones era no fehaciente, debía comprobar que éste era inferior al valor de mercado para otros bienes o servicios de igual naturaleza, salvo prueba en contrario.

En este sentido, el procedimiento empleado por la Administración no resulta válido, por lo que corresponde declarar nulo este reparo.

vii) *Impuesto General a las Ventas por retiro de bienes*

Mediante el Punto 3 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 10904-A-12-97 (folio 539), se solicitó a la recurrente sustentar el reparo ascendente a S/. 6,066.53 por haber cargado a gastos el Impuesto General a las Ventas proveniente de obsequios, ya que el impuesto que grava el retiro de bienes no puede deducirse como costo o gasto, habiendo la recurrente reconocido en el Punto 4.3 del escrito del 10 de julio de 1997 (folio 537) que por error estos gastos no fueron adicionados en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta.

Sin embargo, en la instancia de reclamación la recurrente indica que no consideró como gasto deducible el Impuesto General a las Ventas que gravó el retiro de bienes, sino el que gravó la adquisición de los mismos, y que no existe norma que prohíba aplicar esta deducción.

Al respecto, el artículo 16° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, Decreto Legislativo N° 775, vigente durante el ejercicio 1995, establecía que *"El Impuesto no podrá ser considerado como costo o gasto, por la empresa que efectúa el retiro de bienes."*

Por su parte, el inciso k) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta disponía que *"El Impuesto General a las Ventas que grava el retiro de bienes no podrá deducirse como costo o gasto."*

Asimismo, el artículo 69° de la misma ley prescribía que *"El Impuesto General a las Ventas no constituye gasto ni costo para efectos de la aplicación del Impuesto a la Renta, cuando se tenga derecho a aplicar como crédito fiscal."*

De acuerdo con las normas citadas, no resulta procedente que la empresa haya deducido como gasto el Impuesto General a las Ventas de las adquisiciones a las que hace mención, por cuanto tenía derecho a utilizarlo como crédito fiscal, por lo que este reparo ha sido practicado con arreglo a ley.

viii) *Salidas de almacén de unidades de imagen con vales de almacén*

La Administración en el Punto 2 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 10914-A-12-97 (folio 470) solicitó a la recurrente sustentar las salidas de almacén de diversos repuestos, accesorios, consumibles, unidades de imagen, muestras, etc. con los denominados "Vales de Salida de Almacén", sin haber emitido facturas ni guías de remisión, habiendo la Administración elaborado un cuadro en el que detalla los importes de las existencias (valuadas al costo) que se retiraron mediante dichos vales, agrupándolas por rubros y por meses dentro del ejercicio 1995, siendo los conceptos bajo los cuales salieron los bienes uso de taller, unidad de imagen, garantía y muestras.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

En el Resultado del Requerimiento N° 10914-A-12-97 (ver folios 459 y 464) y de su Anexo N° 3 (folio 460), la Administración en relación a la determinación del Impuesto a la Renta, agregó a la renta neta obtenida por la recurrente las salidas realizadas por concepto de "unidades de imagen", citando como base legal los artículos 20° y 32° de la Ley del Impuesto a la Renta.

De conformidad con el artículo 63° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 773, vigente en el período acotado, durante el período de prescripción, la Administración Tributaria puede determinar la obligación tributaria sobre base cierta y sobre base presunta; de esta manera, para determinar sobre base cierta se toma en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma.

En el presente caso, el Impuesto a la Renta de 1995, en el extremo referido al reparo por salidas de unidades de imagen a través de vales de salida, ha sido determinado sobre base cierta, por lo que corresponde analizar si los elementos tomados en cuenta por la Administración Tributaria permiten conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y su cuantía.

Sobre el particular, debe tenerse en cuenta que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0602-5-2001 de 13 de junio de 2001, señala que en la determinación sobre base cierta se dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, es decir, el fisco conoce con certeza el hecho y valores imponible, pudiendo haberle llegado los elementos informativos por conducto del propio deudor o del responsable (declaración jurada) o de terceros (declaración jurada o simple información) o bien por acción directa de la Administración (investigación y fiscalización), y por supuesto deben permitir la apreciación directa y cierta de la materia imponible, de lo contrario la determinación sería presunta.

Según el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9826-3-2001 de 14 de diciembre de 2001, la diferencia entre la determinación sobre base cierta y sobre base presunta radica en que, en la primera se conoce la realización del hecho generador de la obligación tributaria, el período al que corresponde y la base imponible, mientras que en la segunda estos datos son obtenidos por estimaciones o suposiciones efectuadas sobre hechos ciertos vinculados al nacimiento de la obligación tributaria.

Así, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, para determinar ingresos omitidos por transferencias de bienes, previamente debe comprobarse si el contribuyente efectuó dichas transferencias en el ejercicio acotado, para luego establecer la oportunidad y el monto por el que éstas se efectuaron.

Ahora bien, el presente reparo se fundamenta en los vales de salida proporcionados por la recurrente en la fiscalización, los cuales para la Administración evidenciarían la transferencia de "unidades de imagen" sin haber emitido comprobantes de pago, no obstante, dicho sustento resulta insuficiente para acotar sobre base cierta. En todo caso, la Administración contaba con indicios suficientes para efectuar un seguimiento de inventarios y una posterior determinación de diferencias de inventarios.

En tal sentido, para aplicar el artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, en primer lugar se requería determinar con certeza las transferencias de bienes y la cuantía de dichas operaciones, para luego establecer si el valor de mercado era distinto del fijado por la recurrente, procedimiento que no se desprende de la revisión del expediente, por lo que corresponde dejar sin efecto este reparo.

ix) *Notas de abono no fehacientes*

A través del Punto 2 del Anexo N° 3 del Requerimiento N° 010920-A-12-97 (folio 138), se solicitó a la recurrente sustentara la emisión de las Notas de Abono N°s. 008-00304 y 008-00355 del 31 de enero



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

y 31 de marzo de 1995, respectivamente, cuyos originales y copias se encontraban en poder de la recurrente, indicándose en el resultado del requerimiento que dichas notas de abono no fueron recibidas y/o utilizadas por los clientes, por lo que fueron reparadas.

a) *Nota de Abono N° 008-00304*

La recurrente emitió la Nota de Abono N° 008-00304 a Marubeni Corporation, señalando que la hizo por error puesto que emitió una nota de cargo a su proveedor por gastos de envío de mercadería, la que anuló con la citada nota de abono, sin embargo no presentó documentación que corrobore su dicho.

De igual manera, no es posible establecer sobre los libros y registros contables de la recurrente, la forma de contabilización de la nota de abono observada. Sólo se advierte en la copia del mencionado documento (folio 216) un asiento hecho a mano, en donde se cargó a las Cuentas 38701101 (cargas diferidas) y 40101101 (IGV) los importes del valor y del IGV de la operación anulada, así como un abono a la Cuenta 12101205 (clientes) por el precio de la misma operación. De dicha anotación se puede apreciar que la empresa no afectó a los resultados del ejercicio y que ajustó el débito fiscal.

Por consiguiente no se advierte cuál fue la incidencia o efecto que tuvo la emisión de la nota de abono en la determinación de la renta neta de 1995, habiendo la Administración sustentado únicamente el reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas, por lo que al carecer de sustento el reparo al Impuesto a la Renta de dicho ejercicio debe levantarse.

b) *Nota de Abono N° 008-00355*

La recurrente emitió la Nota de Abono N° 008-00355 (folio 91), por la devolución de la máquina MINOLTA Modelo 3170 Serie N° 36104576, observándose que la operación anulada corresponde a la Boleta de Venta N° 006-01201 (folio 90) emitida a Rodolfo Garrido Alva.

La Administración, luego de efectuar el cruce de información con la citada persona (folio 226), reparó el ajuste al débito fiscal al verificar que la recurrente no cumplió con entregar la referida nota de crédito, sin embargo, no sustenta la incidencia de esta observación en el Impuesto a la Renta del ejercicio 1995, más aún no ha vertido opinión sobre los documentos proporcionados por la recurrente referidos al ingreso al almacén del bien devuelto y su venta a otro cliente, lo que demostraría que efectivamente la operación habría sido anulada y el bien devuelto, y por lo tanto, corresponde que la Administración efectúe la verificación correspondiente y emita nuevo pronunciamiento.

x) *Reparos al Impuesto Mínimo a la Renta*

a) *Provisiones por cuentas de cobranza dudosa y por desvalorización de existencias*

La Administración reparó las provisiones por cuentas de cobranza dudosa (S/. 57,818.87) y por desvalorización de existencias (S/. 13,502.52), que disminuyeron la base imponible del Impuesto Mínimo a la Renta correspondiente al ejercicio 1995.

De acuerdo con el tercer párrafo del artículo 109° de la Ley del Impuesto a la Renta, "El activo neto que constituye la base imponible del impuesto mínimo será el que conste en el balance ajustado cerrado al 31 de diciembre del ejercicio gravable, el balance ajustado que se presente para los efectos de este impuesto o, en su caso, el balance de término si la empresa cesa en sus actividades. (...)"



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

Asimismo, en el primer párrafo del artículo 110º de la misma ley, se estableció que “A fin de determinar el Impuesto Mínimo a la Renta, se considera valor de los activos netos al valor de los activos, deducidas las depreciaciones y amortizaciones admitidas por esta ley, ajustado por inflación, de ser el caso.”

Este Tribunal mediante la Resolución Nº 288-2-2001 del 28 de marzo de 2001 dejó establecido que las normas del Impuesto Mínimo sólo consideraban como deducciones de la base imponible a las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que en este caso se concluye que las provisiones materia de reparo no podían ser deducidas de la base imponible del Impuesto Mínimo, encontrándose el reparo arreglado a ley.

b) Diferencia entre la declaración jurada y el balance general

En el Punto 3 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº 10895-A-12-97 (folio 583), la Administración solicitó sustentar la diferencia de S/. 101,319.00 existente entre el importe consignado en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 1995 en la parte del activo corriente (casilla 300), y el importe según Balance General que coincide con los estados financieros auditados, habiendo la recurrente señalado en su escrito del 18 de junio de 1997 (folios 579 y 580), que la mencionada diferencia se debe a un error al momento de la reclasificación de las cuentas contables, sin plantear mayores argumentos, consecuentemente, este reparo se encuentra arreglado a ley.

De acuerdo con lo expuesto, la Administración deberá reliquidar el importe de la deuda contenida en la Resolución de Determinación Nº 012-3-06252, considerando los reparos que se mantienen en esta instancia, los que han sido levantados, aquel respecto del cual se ha ordenado una verificación así como el reparo declarado nulo, por lo que procede declarar nula e insubsistente la resolución apelada en este extremo.

Resolución de Determinación Nº 012-3-06251

Fue emitida al haberse determinado los siguientes reparos al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 1995:

i) Reparos aceptados por la recurrente en fiscalización

De acuerdo con el Anexo Nº 1 de la Resolución de Determinación Nº 012-3-06251 (folio 831), se efectuaron reparos a las bases imponibles declaradas por la recurrente según fiscalización iniciada mediante la Carta Nº 1060-96/SUNAT-I6-2100.

Según el Informe General de esta fiscalización (folios 776 a 779) y la cédula de reparos a la base imponible en base a la documentación observada (folios 695 a 698), la Administración efectuó reparos por notas de crédito vinculadas con facturas emitidas con más de dos meses de atraso en julio y agosto de 1995 por S/. 3,968.67 y S/. 18,512.33, respectivamente, así como por retiros de bienes no sustentados con sus respectivas facturas o boletas de venta en julio, agosto, noviembre y diciembre de 1995 por S/. 475.00, S/. 381.60, S/. 1,952.16 y S/. 5,287.90, así como reparos por los meses de junio y diciembre de 1995 por S/. 3,973.85 y S/. 384.40, al haberse detectado error en el registro del crédito fiscal y gastos ajenos al negocio, respectivamente.

Según el referido Informe General la recurrente aceptó los reparos, presentó las declaraciones rectificatorias respectivas y se acogió al Régimen de Fraccionamiento Especial establecido por el Decreto Legislativo Nº 848. En efecto, se observa que la recurrente presentó las declaraciones rectificatorias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre, noviembre y diciembre de 1995, entre otros (folios 705 a 714), modificando la base imponible de los meses de julio,



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

agosto y diciembre de 1995, tal como fue determinado por la Administración en la fiscalización (folio 701). Igualmente, presentó las declaraciones rectificatorias modificando el crédito fiscal de los meses de abril a setiembre, noviembre y diciembre de 1995, entre otros.

En su recurso de reclamación la recurrente manifestó no encontrarse conforme con dichos reparos, sin embargo, no presentó argumentos que los desvirtúen.

Por lo expuesto, teniendo en cuenta que durante de fiscalización la recurrente aceptó los reparos en cuestión, procede mantenerlos.

ii) Retiro de bienes

Mediante los Anexos N°s. 2 y 3 del Requerimiento N° 10895-A-12-97 (folios 581 y 582), la Administración solicitó a la recurrente sustentar los reparos por retiro de bienes, constando en el resultado del requerimiento (folio 584) que la recurrente aceptó dichos reparos y procedió a gravar como retiro de bienes una operación señalada en el Anexo N° 2 y todas las operaciones detalladas en el Anexo N° 3.

Cabe indicar que los referidos anexos contienen un detalle de adquisiciones realizadas por la recurrente, tales como la compra de una Tabla Mini Sunset según Factura N° 122-5145 de HOGAR S.A. del 4 de febrero de 1995 por la suma de S/. 95.57 (Anexo N° 2) y las compras de agendas, cigarreras, licores, cajas de chocolates, llaveros, maletines, entre otros (Anexo 3), procediendo la Administración a reparar bajo el concepto de retiro de bienes las entregas de dichos bienes al personal y clientes de la empresa.

En su recurso de reclamación la recurrente alega que tales entregas no constituyen retiro de bienes sino atenciones a su personal y clientes, indicando que con la dación del artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 136-96-EF, los obsequios a clientes dentro de los límites fijados en dicha norma no constituyen retiro de bienes gravado con el Impuesto General a las Ventas.

Según lo dispuesto por el numeral 2 del inciso a) del artículo 3° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, Decreto Legislativo N° 775, vigente durante los períodos acotados, constituye venta el retiro de bienes que efectúe la empresa, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación; asimismo, el inciso a) del numeral 5 del artículo 2° del Reglamento de dicha ley aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF, consideró como retiro todo acto por el que se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito, tales como los obsequios.

El artículo 15° de la ley en mención, señaló que tratándose de retiro de bienes, la base imponible se fijaba de acuerdo con las operaciones onerosas efectuadas por el sujeto con terceros, en su defecto se aplicaría el valor de mercado y que en los casos que no resultara posible la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, la base imponible se determinaría de acuerdo a lo que establezca el reglamento. De otro lado, el numeral 5 del artículo 5° del reglamento citado, prescribía que la base imponible era el costo de producción o de adquisición del bien, según correspondiera, más el margen normal de comercialización del bien o del negocio, cuando correspondiera, lo que resulte menor.

En virtud de las normas citadas, y de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 895-5-2000 de 27 de octubre de 2000 y 0452-1-2000 del 14 de julio de 2000, los obsequios detallados en los Anexos N°s. 2 y 3, entregados por la recurrente a sus clientes y a su personal en el ejercicio 1995, constituirían retiro de bienes gravados con el Impuesto General a las Ventas, y si bien las entregas de bienes podían constituir un medio publicitario o de promoción, ello no ha sido probado por la recurrente, y además, dada la naturaleza de los bienes en cuestión su utilidad



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

no habría quedado agotada en la propia empresa pues su uso y consumo final correspondió a terceros.

Ahora bien, teniendo en cuenta que los referidos bienes no son propios del giro del negocio de la recurrente, la Administración empleó como valor de mercado el que se consignó en los comprobantes de pago de adquisición, lo cual se encuentra con arreglo al criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 593-3-97 del 26 de junio de 1997, debiendo indicarse que no existió impuesto a pagar producto de la entrega de los citados bienes, al netarse con el crédito fiscal.

Finalmente, en cuanto al argumento de la recurrente en el sentido que el artículo 3º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo Nº 136-96-EF, dispuso que los obsequios a clientes dentro de los límites fijados en dicha norma no constituyen retiro de bienes gravados con dicho impuesto, cabe indicar que esta norma recién entró en vigencia para el ejercicio 1997, tal como lo definió la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00057-3-2000 del 28 de enero de 2000, por lo que procede mantener el reparo.

iii) *Subvaluación de máquinas nuevas y usadas*

El artículo 42º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, establecía que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien no era fehaciente, la SUNAT podía estimarlo en la forma y condiciones que determinaba el reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario.

Así, de acuerdo con el inciso a) del numeral 5 del artículo 10º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se consideraba que el valor de una operación no era fehaciente cuando éste era inferior al valor usual del mercado para otros bienes o servicios de igual naturaleza, salvo prueba en contrario.

En tal sentido, al igual que en el caso del Impuesto a la Renta, el valor de venta de los bienes gravados con el Impuesto General a las Ventas, en los casos de operaciones no fehacientes, era el valor de mercado de los mismos, por lo que para determinar una posible subvaluación de ventas, la Administración debía efectuar una comparación entre el valor de venta y el valor de mercado de los bienes.

Sin embargo, conforme se concluyó al analizar la incidencia de este reparo en el Impuesto a la Renta, la Administración se limitó a comparar las ventas de máquinas fotocopiadoras (usadas y nuevas) con el costo de ventas registrado, y a estimar un margen de utilidad en función a un promedio de valores de venta de diversos productos para aplicarlo al referido costo de ventas, pero no consideró el valor de mercado de los bienes transferidos y que éste no necesariamente es superior al costo, por lo que no siendo válido el procedimiento empleado por la Administración, corresponde declarar nulo este reparo.

iv) *Salidas de bienes con vales de almacén*

La Administración mediante el Punto 2 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº 10914-A-12-97 (folio 470) solicitó a la recurrente explicar y sustentar la razón por la cual salieron de almacén diversos repuestos, accesorios, unidades de imagen, muestras, etc. con los denominados "Vales de Salida de Almacén" no habiéndose facturado ni emitido guías de remisión, constando en el resultado del requerimiento (folios 459 y 464) y en su Anexo denominado "Resumen de reparos por salidas de bienes de almacén - 1995" (folio 276), que la Administración efectuó los siguientes reparos a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de los meses de enero a diciembre de 1995:



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

Mes / 1995	Muestras	Uso de Taller	Garantía	Unidad de Imagen	Total S/.
Enero	196,83	2 424,84	3 363,00	3 691,96	9 676,63
Febrero	140,20	1 423,00	2 800,21	1 723,95	6 087,36
Marzo	2 445,94	381,20	8 394,57	861,98	12 083,69
Abril	3 783,72	774,88	16 262,84	3 074,04	23 895,48
Mayo	4 552,02	3 061,19	15 054,37	1 723,95	24 391,53
Junio	696,44	2 112,17	3 945,11	0,00	6 753,72
Julio	160,16	2 186,33	6 058,24	1 968,01	10 372,74
Agosto	83,61	2 424,12	5 520,47	2 212,07	10 240,27
Setiembre	20,50	3 843,34	7 662,31	0,00	11 526,15
Octubre	45,76	2 955,10	1 451,72	0,00	4 452,58
Noviembre	110,89	820,45	0,00	1 723,95	2 655,29
Diciembre	11,72	1 000,48	6 066,33	0,00	7 078,53
TOTAL	12 247,79	23 407,10	76 579,17	16 979,91	129 213,97

a) *Muestras*

En este caso la recurrente reconoce que entregó papel, toner y repuestos a sus clientes, con la finalidad que comprobaran la calidad de éstos y consumieran posteriormente los productos de la empresa, por lo que la Administración reparó dichas entregas como retiros de bienes incrementando la base imponible del Impuesto General a las Ventas de los meses de enero a diciembre de 1995 por un monto total de S/. 12,247.79.

En el recurso de reclamación la recurrente alegó que dichas entregas no fueron a título gratuito, sino que estuvieron relacionadas con la compra de las máquinas fotocopiadoras, por lo que no constituyen obsequios que califican como retiros gravados.

Al respecto, debe indicarse que de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 2 del inciso a) del artículo 3° y el artículo 15° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el inciso a) del numeral 5 del artículo 2° y el numeral 5 del artículo 5° de su reglamento, las muestras detalladas en el expediente constituyen retiro de bienes y consecuentemente, están gravados con el Impuesto General a las Ventas.

Sin embargo, en cuanto a la valorización de dichos retiros, la Administración los dividió en tres rubros, identificándolos como papel, toner y repuestos, adicionando un porcentaje al costo de estos bienes denominado "margen de utilidad normalmente obtenido en operaciones onerosas con terceros", de 7% para el papel, 100% para toner y 145,65% para repuestos, sin embargo, no obran en autos los cálculos que respalden el margen de utilidad determinado para los productos papel y toner, por lo que corresponde que la Administración sustente dichos cálculos, emitiendo nuevo pronunciamiento sobre este extremo.

b) *Garantía*

En el Resultado del Requerimiento N° 10914-A-12-97 la Administración señaló que la recurrente proporcionó modelos de contratos de seguro integral o garantía total (folios 407 y 408) y de servicio y mantenimiento (folios 405 y 406), en los cuales garantizaba a sus clientes el cambio de todos aquellos repuestos y a realizar todas las reparaciones y mantenimientos que las máquinas



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

vendidas requerían para su correcto funcionamiento, pactándose que los servicios de reparación y mantenimiento eran de cargo de la recurrente, con carácter de exclusividad.

Según se observa en estos contratos, el cliente se obligaba a pagar una contraprestación dependiendo del tipo de contrato celebrado. Así, tratándose del contrato de seguro integral se pactaba un cargo único mínimo bimestral adelantado de US\$ 50.00, y en el caso de los contratos de servicio y mantenimiento, el precio pactado era de US\$ 296.61.

Cabe indicar además que la recurrente presentó una relación de vales de salida por concepto de cumplimiento de garantía, en la que consta el nombre del cliente, el tipo de garantía, la identificación del tipo y el número de serie de las máquinas (folios 400 a 404).

Asimismo, la Administración verificó que los ingresos provenientes de los cobros de dichos seguros fueron contabilizados y declarados para efectos del Impuesto a la Renta, pero no para la determinación del Impuesto General a las Ventas, por lo que concluyó que en dichas operaciones existió un servicio gratuito por el que no se emitió un comprobante de pago por el valor referencial del servicio, y que además se realizó una venta de los repuestos empleados en la reparación.

De acuerdo con el numeral 1 del inciso c) del artículo 3º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el servicio debía entenderse como *"Toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aún cuando no esté afecto a este último impuesto."*


Por su parte, el inciso c) del artículo 4º de la referida ley, disponía que la obligación tributaria nacía *"en la fecha en que se emite el comprobante de pago o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero."*

El artículo 14º de la misma ley, indicaba: *"Entiéndase por valor de venta.... del bien...., la suma total que queda obligado a pagar el adquirente del bien, Se entenderá que esa suma está integrada por el valor total consignado en el comprobante de pago de los bienes, ..., los intereses devengados por el precio no pagado o en gasto de financiación de la operación. Los gastos realizados por cuenta del comprador o usuario del servicio forman parte de la base imponible cuando consten en el respectivo comprobante de pago emitido a nombre del vendedor,...."*

De otro lado, el inciso d) de la Primera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo Nº 064-2000-EF, a manera de precisión, indicó que *"No es venta el canje de productos por otros de la misma naturaleza, efectuado en aplicación de cláusulas de garantía de calidad o de caducidad contenidas en contratos de compraventa o en dispositivos legales que establezcan que dicha obligación es asumida por el vendedor, siempre que sean de uso generalizado por la empresa en condiciones iguales y que el vendedor acredite la devolución con guía de remisión que haga referencia al comprobante de pago en que se consigna la venta."*

Al respecto, debe indicarse que en la ejecución de determinados servicios, como es el caso de reparación y/o mantenimiento, es necesaria la utilización de bienes, tales como accesorios, piezas, repuestos, entre otros, por lo que el empleo de éstos no constituye una venta, toda vez que se encuentran integrados en la prestación del servicio.

Asimismo, los importes que pagaron los clientes y usuarios por concepto de garantía a la recurrente constituyeron la contraprestación por los servicios de reparación y mantenimiento, por lo que éstos tienen carácter oneroso y no gratuito. En tal sentido, de acuerdo con las normas citadas la obligación tributaria nació en la fecha en que la recurrente percibió la retribución y no





Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

en la oportunidad en que prestó los servicios, por lo que debe dejarse sin efecto el presente reparo.

c) *Uso de taller y unidades de imagen*

La Administración reparó las salidas de repuestos utilizados por los técnicos para realizar las visitas de control de las máquinas vendidas a sus clientes, no habiendo la recurrente acreditado lo alegado en el sentido que tales salidas correspondían a una obligación asumida que formaba parte de la garantía otorgada, mediante documentos internos de control en los que se hubiera consignado la cantidad utilizada de repuestos, el nombre del técnico encargado, la identificación del cliente, la certificación por parte del cliente de la visita efectuada y la descripción de los trabajos realizados.

La Administración también reparó los retiros por unidades de imagen mediante vales de salida de almacén sin facturas ni guías de remisión, no habiendo la recurrente demostrado fehacientemente el destino de estos bienes.

Cabe señalar que en ambos casos es aplicable lo expuesto al analizar este último reparo en su incidencia en el Impuesto a la Renta, dado que no procede sustentar la acotación sobre base cierta sólo en los vales de salida proporcionados por la recurrente en la fiscalización. Así, la Administración para determinar sobre base cierta la existencia de retiros o ventas gravadas con el Impuesto General a las Ventas, debió comprobar en forma fehaciente la transferencia de la propiedad de los bienes. En todo caso, con la información recogida en la fiscalización, la Administración contaba con indicios suficientes para efectuar un seguimiento de inventarios y una eventual determinación sobre base presunta por diferencias de inventario, debiéndose dejar sin efecto los reparos analizados.

v) *Notas de abono no fehacientes*

La controversia respecto de este reparo consiste en determinar si las notas de abono observadas debieron ser recibidas por el adquirente y/o usuario como condición para la deducción del débito fiscal, y de otra parte, si procedía emitir una nota de abono con la finalidad de anular una nota de débito emitida por error con anterioridad.

Como se indicó al analizar este reparo respecto a su incidencia en el Impuesto a la Renta de 1995, como resultado de la fiscalización se determinó que las Notas de Abono N°s. 008-00304 y 008-00355 no fueron recibidas y/o utilizadas por los clientes, pues los originales y las copias obran en poder de la recurrente.

a) *Nota de Abono N° 008-00304*

Del expediente no se aprecia que la recurrente haya presentado los antecedentes de la operación anulada consignada en la nota de débito emitida con anterioridad, por lo que no está acreditado el error en el cual -según afirma- incurrió. De igual manera, no es posible establecer sobre los libros y registros contables de la recurrente, la forma de contabilización de la nota de abono observada, sólo se puede apreciar que la empresa no afectó su importe a los resultados del ejercicio sino que ajustó el débito fiscal.

b) *Nota de Abono N° 008-00355*

La recurrente emitió la Nota de Abono N° 008-00355 (folio 91), por la devolución de la máquina MINOLTA Modelo 3170 Serie N° 36104576, observándose que la operación anulada corresponde



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

a la Boleta de Venta N° 006-01201 (folio 90) emitida a Rodolfo Garrido Alva, por lo que la Administración, luego de efectuar el cruce de información con este último (folio 226), reparó el ajuste al débito fiscal al verificar que la recurrente no cumplió con entregar la referida nota de crédito.

Al respecto, el artículo 26° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señalaba que "*Del monto del Impuesto Bruto resultante del conjunto de las operaciones realizadas en el período que corresponda, se deducirá:*

- a) *El monto del Impuesto Bruto correspondiente al importe de los descuentos que el sujeto del impuesto hubiere otorgado con posterioridad a la emisión del comprobante de pago que respalde la operación que los origina. A efectos de la deducción, se presume sin admitir prueba en contrario, que los descuentos operan en proporción a la base imponible que conste en el respectivo comprobante de pago emitido;*

Los descuentos a que se hace referencia en el párrafo anterior, son aquellos que no constituyen retiro de bienes.

- b) *El monto del Impuesto Bruto, proporcional a la parte del valor de ventas restituido, tratándose de la anulación total o parcial de ventas y a condición que se produzca la correspondiente devolución de los bienes;*
- c) *El exceso del Impuesto Bruto que por error se hubiere consignado en el comprobante de pago, siempre que el sujeto demuestre que el adquirente no ha utilizado dicho exceso como crédito fiscal.*

Las deducciones deberán estar respaldadas por notas de crédito que el vendedor deberá emitir de acuerdo con las normas que señale el Reglamento."

El numeral 1 del artículo 7° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señalaba que "*Los ajustes a que se refieren los artículos 26° y 27° del Decreto se efectuarán en el mes en que se produzcan las rectificaciones, devoluciones o anulaciones de las operaciones originales.*"

Asimismo, el segundo párrafo del numeral 3 del artículo 10° del citado reglamento estableció que "*Para que las operaciones que tienen por efecto anular, reducir o aumentar parcial o totalmente el valor de las operaciones tengan validez, deberán estar sustentadas, en su caso, con las notas de débito y de crédito que corresponda, las que deberán ser emitidas de conformidad con las disposiciones sobre la materia. La SUNAT establecerá las normas que le permita tener información de la cantidad y numeración de las notas de débito y de crédito de que dispone el sujeto del Impuesto.*"

De acuerdo con lo establecido en el artículo 25° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 067-93-EF-SUNAT, vigente del 12 de junio de 1993 al 21 de mayo de 1995, "*Las notas de crédito y débito, que se emitan por concepto de descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros, deberán contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación con los cuales se emitan.*"

Del análisis de las normas glosadas, se colige que las notas de abono observadas debieron ser entregadas al comprador en el período en que se produjo la anulación y la respectiva devolución del bien, lo que no ha sido acreditado por la recurrente no obstante que ello le fue expresamente requerido, por lo que el reparo se encuentra ajustado a ley.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

vi) *Crédito fiscal por gastos ajenos al giro del negocio y gastos no fehacientes*

Los reparos a dichos gastos han sido confirmados por la presente resolución respecto a su incidencia en el Impuesto a la Renta de 1995, toda vez que la recurrente no acreditó la vinculación de los mismos con la generación de rentas gravadas y/o el mantenimiento de la fuente generadora de renta.

Al respecto, de conformidad con el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sólo otorgaban derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no estuviera afecto a este último impuesto.

Conforme con la norma citada, procede mantener los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas sustentado en las facturas que respaldan los referidos gastos.

vii) *Crédito fiscal sustentado con notas de abono*

En el Resultado del Requerimiento N° 10904-A-12-97 (folio 543), la Administración advirtió que por la adquisición de máquinas usadas la recurrente emitía notas de abono, en lugar que el vendedor emitiera el respectivo comprobante de pago, señalando que mediante dichas notas de abono la recurrente se otorgaba crédito fiscal sobrevaluado, razón por la cual dichas operaciones no eran fehacientes.

Respecto de este reparo la controversia se centra en establecer si procede utilizar como crédito fiscal el impuesto consignado en las notas de abono emitidas por la recurrente.

Al respecto, el primer párrafo del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, establecía 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"*.

De otro lado, el artículo 26° de la citada ley, establecía que las notas de crédito servían para efectuar ajustes al monto del impuesto bruto por descuentos otorgados, por anulación total o parcial de ventas y a condición que se produjera la correspondiente devolución de los bienes y por errores en la determinación del impuesto bruto de la operación, siempre en relación a la emisión del comprobante de pago que las originaba.

De acuerdo con las normas citadas, las notas de crédito no permitían sustentar crédito fiscal, debiendo indicarse que este mismo criterio fue adoptado por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 239-5-98 del 20 de abril de 1998, por lo que el reparo efectuado por la Administración debe mantenerse.

Por lo expuesto, corresponde a la Administración Tributaria reliquidar la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° 012-3-06251, considerando los reparos que se mantienen, los que se han levantado y aquél respecto del cual se ha ordenado sustentar el cálculo efectuado, así como el que se ha declarado nulo, por lo que debe declararse nula e insubsistente la apelada en este extremo.

Resolución de Determinación N° 012-3-06254

Este valor fue emitido por los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del ejercicio 1996.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

i) *Provisión por desvalorización de existencias*

En el Punto 2 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 010920-A-12-97 la Administración solicitó a la recurrente la explicación y sustento de la provisión por desvalorización de existencias cargada a resultados en el ejercicio 1996 por el importe de S/. 15,514.85, habiendo la recurrente presentado el escrito del 18 de setiembre de 1997 (folios 134 a 137), en el que reconoció que por error continuó el procedimiento empleado en el ejercicio 1995 para realizar la provisión, por lo que en el resultado del mencionado requerimiento (folio 133), la Administración efectuó el reparo respectivo.

Resulta de aplicación la misma conclusión vertida como resultado del análisis realizado en relación a la incidencia de este reparo en el Impuesto a la Renta de 1995, toda vez que la recurrente no cumplió con acreditar con el respectivo informe de Notario Público o Juez de Paz la destrucción de las existencias que fueron cargadas a resultados debido a su desvalorización, por lo que dicho reparo se encuentra arreglado a ley.

ii) *Gastos ajenos al giro del negocio*

Mediante el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 010920-A-12-97 (folio 139), la Administración de acuerdo con el Registro de Compras proporcionado por la recurrente en la fiscalización, observó algunas adquisiciones de bienes y servicios registradas en los meses de julio y diciembre de 1996, entre las que se encontraban consumos en restaurantes y en grifos, así como compras de partes de matrimonio, ladrillo, cemento y un pasaje de viaje al exterior, por un total de S/. 4,588.63.

La recurrente en el escrito del 18 de setiembre de 1997, adjunta la documentación que sustenta que los gastos realizados son necesarios para el desarrollo de sus operaciones (folio 135).

En el resultado del requerimiento (folio 133), la Administración reparó la totalidad de las operaciones observadas, al considerarlas como gastos ajenos al negocio y actos de liberalidad, precisando que si bien la recurrente proporcionó las facturas respectivas, no acreditó la necesidad de los mismos, ni en qué medida contribuyeron a mantener la fuente generadora de renta gravada.

Al respecto, conforme con lo señalado por el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, no basta acreditar la existencia del gasto para que éste sea deducible, sino que el mismo sea razonable conforme al giro del negocio, criterio compartido por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06973-5-2003 del 28 de noviembre de 2003.

De lo expuesto, se aprecia que la recurrente no cumplió con demostrar la relación de causalidad de dichos gastos con la generación de renta gravada o con el mantenimiento de la fuente generadora de la renta, por lo que corresponde mantener el reparo.

iii) *Subvaluación en la venta de máquinas usadas*

A través del Anexo N° 2 del Requerimiento N° 10914-A-12-97 (folio 469), la Administración solicitó a la recurrente sustentar la venta de máquinas fotocopiadoras (usadas y nuevas) a precios menores al costo de adquisición, habiendo la recurrente presentado un escrito el 12 de agosto de 1997 (folio 466), en el que distinguió dos casos: a) respecto de las máquinas identificadas como EP-3150 Serie 1694134 y EP-3150 Serie 3685592, son devoluciones y no compras de bienes usados, y b) respecto de las demás máquinas observadas por la Administración reiteró sus argumentos expuestos con relación a la venta de máquinas usadas en el ejercicio 1995.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

En el resultado de dicho requerimiento (folio 458), la Administración concluyó que las operaciones observadas por venta de máquinas usadas eran no fehacientes y procedió a determinar el valor real de éstas en función al margen de ganancia sobre el costo de ventas que normalmente se obtiene en operaciones con terceros, siendo el margen utilizado el mismo que se determinó para el ejercicio 1995 (50%).

Así, la Administración determinó supuestas ventas subvaluadas de máquinas usadas por S/. 55,420.29, las cuales influyeron en el cálculo tanto del Impuesto a la Renta como del Impuesto General a las Ventas del ejercicio 1996, fundándose en que el valor de mercado no puede ser inferior al costo de adquisición del producto, citando como base legal el artículo 74° del Código Tributario, los artículos 20° y 32° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 42° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Respecto de este reparo resultan de aplicación las conclusiones vertidas con relación a la incidencia del mismo sobre el Impuesto a la Renta del ejercicio 1995, toda vez que la Administración Tributaria no ha considerado que el valor de mercado de los bienes transferidos podría ser inferior al costo, por lo que el procedimiento empleado por la Administración para calcular el Impuesto a la Renta (y el Impuesto General a las Ventas) no resulta válido por lo que corresponde declarar nulo el reparo.

iv) Salidas con vales de salida de almacén

Mediante el Punto 1 del Anexo N° 3 del Requerimiento N° 010920-A-12-97 (folio 138), se solicitó a la recurrente sustentar las salidas de almacén de diversos repuestos, accesorios, combustibles, unidades de imagen, muestras, etc. con los denominados vales de salidas de almacén, sin haberse emitido facturas y guías de remisión, así como explicar por qué no gravó dichas salidas con el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas, habiendo la Administración detallado los importes de las salidas a su valor de costo por un total de S/. 282,406.00, según un listado proporcionado por la propia recurrente (folio 111).

La recurrente en su escrito del 5 de setiembre de 1997 (folio 135), explicó cada uno de los conceptos por los cuales se realizaron las salidas.

En el resultado de dicho requerimiento (folio 132), la Administración reparó la salida por concepto de "unidades de imagen" por el importe de S/. 14,393.98, tanto para el Impuesto a la Renta como para el Impuesto General a las Ventas. Igualmente, reparó la salida realizada por "uso de taller" por la suma de S/. 33,137.80, siendo afectada únicamente la base imponible del Impuesto General a las Ventas.

En cuanto a estos reparos resulta aplicable el mismo análisis realizado respecto del reparo por salidas de unidades de imágenes con incidencia en el Impuesto a la Renta de 1995, en el que se indicó que no obstante que la Administración optó por determinar el reparo sobre base cierta, no tomó en cuenta los elementos que le permitían conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y su cuantía, toda vez que si bien existieron salidas, no se demostró que éstas correspondieron a ventas que devengaron ingresos en el ejercicio 1996 gravados con el Impuesto a la Renta o que produjeron omisiones en la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre del mismo año, por lo que este reparo debe ser dejado sin efecto.

v) Reparos a la determinación del Impuesto Mínimo a la Renta del ejercicio 1996.

a) Provisión por desvalorización de existencias

La Administración reparó la provisión por desvalorización de existencias por la suma de S/. 15,514.85 que disminuyó la base imponible del Impuesto Mínimo a la Renta correspondiente al



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

ejercicio 1996, resultando de aplicación lo señalado en la presente resolución respecto de la incidencia del mismo reparo en el Impuesto a la Renta del ejercicio 1995, por lo que se mantiene el reparo.

b) Diferencia entre la declaración jurada y el balance general

De acuerdo con el Punto 3 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 010920-A-12-97 (folio 142), la Administración solicitó sustentar la diferencia de S/. 218,346.00 existente entre el importe consignado en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 1996 en lo correspondiente al activo corriente – casilla 300 (S/. 4'054,601.00) y el importe según Balance de Comprobación (S/. 4'272,947.00).

Si bien la recurrente en su escrito del 5 de setiembre de 1997 (folio 137), no explicó la diferencia detectada por la Administración, cabe indicar que ésta adicionó al rubro Clientes del balance de comprobación (S/. 3'598,243.90), los anticipos recibidos de clientes (S/. 18,796.16), determinando por este rubro un importe de S/. 3'617,040.06, no obstante, no ha considerado que dichos anticipos fueron materia de reparo en forma separada, lo que originó duplicidad en el reparo realizado, por lo que corresponde que la Administración efectúe una nueva determinación del Impuesto a la Renta de 1996 en este extremo.

c) Anticipos otorgados

Esta observación fue realizada por la Administración mediante el Punto 4 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 010920-A-12-97 (folio 142), en el que reparó la base imponible del Impuesto Mínimo a la Renta por el importe de S/. 20,695.19 correspondiente al saldo deudor de las cuentas referidas a anticipos otorgados a proveedores.

En su escrito del 5 de setiembre de 1997 (folio 136), la recurrente señaló que por error no reclasificó el saldo deudor de dichas cuentas que forman parte del activo.

Según su naturaleza, los anticipos otorgados representan activos de la empresa, tal como se indicó en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 288-2-2001 del 28 de marzo de 2001², por lo que no siendo procedente disminuir el pasivo a través de estos conceptos, el reparo se encuentra arreglado a ley.

d) Anticipos recibidos

A través del Resultado del Requerimiento N° 10920-A-12-97 (folio 133), se reparó la base imponible del Impuesto Mínimo a la Renta por el saldo deudor de la cuenta referida a anticipos recibidos, que disminuía en S/. 18,796.16 la cuenta clientes al momento de presentarla en el balance general de dicho ejercicio.

Al respecto, debe observarse que según su naturaleza, los anticipos recibidos representan obligaciones de la empresa, tal como se indicó en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 288-2-2001 del 28 de marzo de 2001³, por lo que no siendo procedente disminuir la cuenta del activo a través de estos conceptos, el reparo formulado está arreglado a ley.

² Precisamente, esta resolución indica que algunas cuentas del pasivo (como es el caso de la Cuenta 42) pueden mantener saldos deudores y expresar derechos a favor de la empresa, como es el caso de los adelantos a proveedores, subcuenta que representa recursos sobre los cuales la empresa guarda derechos por futuras adquisiciones.

³ En la mencionada resolución se indicó que algunas cuentas del activo pueden representar no un recurso de la empresa, sino mas bien una obligación de ésta, es decir, pueden constituir verdaderos pasivos, como es el caso de la cuenta de anticipos recibidos de clientes, cuyo saldo acreedor indica la existencia de adelantos por futuras ventas, que en realidad



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

Finalmente, cabe señalar que aún con los reparos efectuados a la determinación del régimen general del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 1996, el impuesto a pagar corresponde al Impuesto Mínimo a la Renta, por ser mayor, por lo que teniendo en cuenta los reparos que se mantienen, el que ha sido dejado sin efecto, el declarado nulo, y aquél respecto del cual se ha ordenado una nueva liquidación, debe declararse nula e insubsistente la resolución apelada en este extremo.

Resolución de Determinación N° 012-3-06253

Dicho valor fue emitido por concepto del Impuesto General a las Ventas de los meses de enero a diciembre de 1996.

i) Reparos aceptados por la recurrente en fiscalización.

De acuerdo con el Anexo N° 1 de la Resolución de Determinación N° 012-3-06253 (folio 822), se efectuaron reparos a las bases imponibles declaradas por la recurrente, correspondientes a los meses de enero a marzo de 1996.

Según se aprecia del Informe General de dicha fiscalización (folios 776 a 779) y de la Cédula de reparos a la base imponible en base a documentación observada (folios 695 a 698), la Administración reparó notas de crédito emitidas en los meses de enero y marzo de 1996 por S/. 10,468.39 y S/. 4,256.17 que hacen referencia a facturas que pasan los dos meses de antigüedad, así como la venta de una fotocopiadora efectuada en el mes de febrero de 1996 por S/. 4,805.80 a un menor valor que su precio de compra.

En el mismo informe y en la Cédula de Reparos al Crédito Fiscal en Base a Documentación Observada (folios 689 y 690), se aprecia que la Administración incrementó el crédito fiscal por las retenciones de IGV – No Domiciliados, ya que según manifestó las facturas respectivas fueron anotadas en el Registro de Compras en los meses de abril a setiembre, noviembre y diciembre de 1995, tal como se aprecia de las Cédulas de Determinación Final del Crédito Fiscal (folio 692) y de Retenciones de No Domiciliados Registradas en Compras (folio 688).

La recurrente presentó declaraciones rectificatorias correspondientes a diversos meses del Impuesto General a las Ventas de los ejercicios 1995 y 1996 (folios 705 a 714), entre los que figuraban los períodos de abril a setiembre, noviembre y diciembre de 1995, modificando la base imponible de los meses de julio, agosto y diciembre de 1995, tal como fue determinada por la Administración en la fiscalización (folio 701), con excepción del mes de noviembre de 1995, en el que sólo modificó su crédito fiscal (folio 708).

Igualmente, tratándose del crédito fiscal, la recurrente presentó las declaraciones rectificatorias con la finalidad de rectificar dicho concepto, entre otros, por los meses de abril a setiembre, noviembre y diciembre de 1995.

En su recurso de reclamación la recurrente manifestó no encontrarse conforme con la fiscalización, sin embargo, no presentó argumentos de defensa en relación a los reparos efectuados por la Administración.

La Resolución del Tribunal Fiscal N° 1674-3-2002 de 26 de marzo de 2002, señaló que una vez realizada la fiscalización de parte de la Administración, ya no cabe merituar nuevas declaraciones

constituyen una obligación de la empresa, pues el cliente guarda derechos sobre dichos importes mientras no se concrete la operación.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

rectificadoras presentadas por el período fiscalizado; en tal sentido, dado que los mencionados reparos fueron aceptados en la fiscalización, procede mantenerlos para efecto de la determinación del Impuesto General a las Ventas.

ii) *Retiro de bienes*

El Anexo N° 2 del Requerimiento N° 010920-A-12-97 (folio 140), mediante el que se solicitó a la recurrente atender las observaciones efectuadas en relación a retiros de bienes, contiene un detalle de adquisiciones realizadas por la recurrente, tales como la compra de relojes, champagne, arreglos florales, panetones, electrodomésticos, vajilla, televisor, vino, chocolate, canastas navideñas, entre otros.

De esta manera se observa que la Administración procedió a reparar bajo el concepto de retiro de bienes, las entregas de los productos antes detallados al personal y clientes de la empresa. La recurrente coincide con la Administración en que los bienes fueron entregados a dichas personas.

Cabe indicar que este reparo ha sido analizado en la presente resolución, respecto del Impuesto General a las Ventas de 1995, siendo de aplicación los mismos argumentos en el sentido que las entregas por los conceptos antes mencionados constituyen retiro de bienes, razón por la cual procede mantener este reparo para el ejercicio 1996.

iii) *Subvaluación de máquinas usadas*

Al respecto, cabe señalar que este reparo ha sido analizado en la presente resolución con relación al Impuesto General a las Ventas de 1995, resultando de aplicación la misma conclusión en el sentido que el procedimiento empleado por la Administración para calcular el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta, no es procedente para el presente caso, al no encontrarse previsto en norma alguna, por lo que corresponde declararlo nulo.

iv) *Salidas de bienes con vales de salida de almacén*

La Administración en el Resultado del Requerimiento N° 010920-A-12-97 (folio 132), reparó la determinación del Impuesto General a las Ventas del ejercicio 1996, por omisiones en las bases imponibles derivadas de las salidas de bienes vinculadas con los conceptos "unidades de imagen" y "uso de taller".

De acuerdo con el Anexo N° 1.1 de la resolución de determinación impugnada (folio 821), y de los papeles de trabajo de fiscalización (folio 65), la Administración determinó las omisiones de enero a diciembre de 1996 de la siguiente forma:

Respecto a las salidas de "unidades de imagen", se observa que según el cuadro proporcionado por la recurrente, éstas ascendían a la suma total de S/. 93,770.00, y comprendían dos rubros: a) la salida de repuestos para utilizarse en la reparación de unidades de imagen usadas, con la finalidad de ponerlas en condiciones de ser vendidas, y b) la salida de unidades de imagen ya sea remanufacturadas o nuevas, pero sin guías ni facturas, sólo con los mencionados vales. Este segundo rubro fue el que originó el reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas e ingresos omitidos para efectos del Impuesto a la Renta por la suma de S/. 14,393.98.

En cuanto a las salidas por "uso de taller", el referido cuadro muestra que el importe total ascendió a S/. 13,781.00, reparándose dicho importe por constituir retiro de bienes, aplicando sobre el mismo un margen de utilidad promedio de 140,46%, lo que generó una omisión a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de S/. 33,137.80.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

Para ambos casos es aplicable lo expuesto en la presente resolución, dado que la Administración sustenta el reparo sólo en los vales de salida proporcionados por la recurrente en la fiscalización, lo cual resulta insuficiente para que pueda servir como elemento determinante de la obligación tributaria y como elemento probatorio para acotar sobre base cierta, toda vez que tratándose del Impuesto General a las Ventas, la Administración para determinar ingresos omitidos en el caso de venta de bienes debe comprobar si la recurrente efectuó la transferencia de bienes, para luego establecer la oportunidad y, en su caso, el monto de la operación realizada en cada período acotado.

En tal sentido, los reparos analizados deben dejarse sin efecto.

v) *Reparo al crédito fiscal por documentos observados*

Los fundamentos expuestos al analizar el reparo a los gastos que no cumplen con el principio de causalidad para efecto del Impuesto a la Renta de 1996, son aplicables respecto al presente reparo al Impuesto General a las Ventas, por lo que habiéndose mantenido el reparo a los referidos gastos, procede que esta instancia mantenga los reparos al crédito fiscal.

Por lo expuesto, la Administración deberá reliquidar la deuda contenida en la Resolución de Determinación Nº 012-3-06253, considerando los reparos que se mantienen, el que se ha levantado así como el reparo declarado nulo, por lo que procede declarar nula e insubsistente la resolución apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa N°s. 012-2-13109 a 012-2-13118, 012-2-13120 y 012-2-13121, 012-2-13123 a 012-2-13126 y 012-2-13128 a 012-2-13134

La Administración Tributaria emitió las citadas resoluciones de multa por las infracciones previstas por los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario aprobado por los Decretos Legislativos N°s. 773 y 816. Dichas infracciones se encontraban sancionadas con el 100% del tributo omitido.

Cabe indicar que las citadas resoluciones de multa han sido calculadas en base al tributo omitido establecido en las resoluciones de determinación materia de la presente resolución, respecto a las que se ha declarado nula e insubsistente la apelada en esta instancia, por lo que procede igualmente declarar nula e insubsistente la apelada en el extremo referido a las Resoluciones de Multa N°s. 012-2-13109 a 012-3-13118, 012-2-13120 y 012-2-13121, 012-2-13123 a 012-2-13126 y 012-2-13128 a 012-3-13134.

Reestructuración Patrimonial

De acuerdo con lo señalado por la Administración en la apelada, mediante la Resolución Nº 0031-1999/CSM-ODI-UL del 27 de enero de 1999 la Comisión de Salida del Mercado del INDECOPI declaró el estado de insolvencia de la recurrente. En el caso de autos, los valores materia de impugnación corresponden a ejercicios anteriores a la declaración de insolvencia de la recurrente (27 de enero de 1999), por lo que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 16° del Decreto Legislativo Nº 845 los valores cuestionados se encontrarían incluidos dentro del Plan de Reestructuración Patrimonial aprobado por la Junta de Acreedores de

Asimismo, la Administración señala que mediante el Oficio Nº 937-99/COMIS.REP.ACREENCIAS del 16 de marzo de 1999 la Comisión de Reestructuración incluyó valores de cobranza a favor de la Administración Tributaria dentro de los cuales no se encuentran los valores materia de impugnación, por lo que debe comunicarse al representante de los Créditos Tributarios ante la Comisión de Salida al Mercado de Indecopi, a efecto que se incluyan los valores reclamados en el Plan de Reestructuración Empresarial.



Tribunal Fiscal

Nº 03721-2-2004

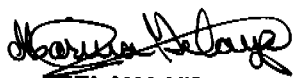
En tal sentido, de conformidad con lo dispuesto por la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, tratándose de deudores en proceso de reestructuración patrimonial, procedimiento simplificado, concurso preventivo, disolución y liquidación y concurso de acreedores, las deudas tributarias se sujetarán a los acuerdos adoptados por la Junta de Acreedores de conformidad con las disposiciones pertinentes de la Ley de Reestructuración Patrimonial, lo que deberá tener en cuenta la Administración al emitir la resolución de cumplimiento correspondiente.

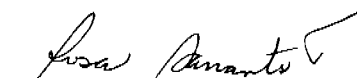
Con las vocales Zelaya Vidal y Espinoza Bassino, e interviniendo como ponente la vocal Barrantes Takata.

RESUELVE:


Declarar **NULA E INSUBSISTENTE** la Resolución de Intendencia N° 026-4-06955/SUNAT del 3 de julio de 2000, debiendo la Administración Tributaria proceder conforme con lo señalado por la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y devuélvase a la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


ZELAYA VIDAL
VOCAL PRESIDENTA


BARRANTES TAKATA
VOCAL


ESPINOZA BASSINO
VOCAL


Huertas Lizarzaburu
Secretaria Relatora
BT/HL/FP/jcs.