



# Tribunal Fiscal

Nº 03941-5-2010

**EXPEDIENTE Nº** : 10129-2005  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas  
**PROCEDENCIA** : Juliaca  
**FECHA** : Lima, 16 de abril de 2010

**VISTA** la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Oficina Zonal Nº 2150140000148/SUNAT de 14 de abril de 2005, emitida por la Oficina Zonal Juliaca de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nº 212-003-0000319 a 213-003-0000324, emitidas por Impuesto General a las Ventas de marzo a junio y diciembre de 2001 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y las Resoluciones de Multa Nº 212-002-00000406 a 212-002-00000415, giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 175º, numeral 4 del artículo 176º y numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

## **CONSIDERANDO:**

Que la Administración señala que producto de la fiscalización practicada efectuó, entre otros, reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo a junio de 2001 y al gasto del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio, por estar sustentados en comprobantes de pago que no reúnen los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago y no discriminan el Impuesto General a las Ventas de las adquisiciones. Asimismo, indica que respecto del Impuesto a la Renta, también efectuó, entre otros, reparos por mejoras de carácter permanente mandadas al gasto.

Que menciona que observó que las facturas emitidas por los proveedores Servicentro Internacional E.I.R.L., y Empresa de Transporte Perbol Internacional S.A. no cumplían con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago pues no contenían la descripción del bien vendido o cedido en uso o la descripción o tipo de servicios prestado, ni la cantidad, unidad de medida o su precio unitario y, en vista que la recurrente no acreditó su pago mediante cheque, en aplicación del artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas y del inciso j) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta, procedió a repararlas.

Que añade que toda vez que la recurrente no siguió el procedimiento establecido en el segundo párrafo del citado artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas a efecto de subsanar la Factura Nº 001-23731, emitida sin detallar el referido impuesto, corresponde confirmar el reparo al crédito fiscal sustentado en dicho comprobante.

Que manifiesta que las adquisiciones a las que se refieren las Facturas Nº 001-000075, 001-012207 y 001-000172 constituyen mejoras de carácter permanente que permiten ampliar la vida útil de los bienes del activo fijo, por lo que al ser como inversiones en bienes, no correspondía que fueran deducidas como gasto, y añade que el hecho de que no deprecien sus activos fijos no implica que las mejoras de carácter permanente que se efectúen sobre los mismos deban ser enviadas totalmente al gasto.

Que indica que de la revisión efectuada en sus libros y registros contables, detectó que las cantidades anotadas al 1 de enero de 2001 en el Libro de Inventarios y Balances, Diario, Auxiliar de Activo Fijo y Caja, no coincidían entre sí y que si bien la recurrente procedió a subsanar lo requerido, registrando nuevamente su balance general, incurrió en la infracción del numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario.

Que sostiene que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 176º del Código Tributario pues su Declaración Anual de Operaciones con Terceros – DAOT sólo consignó información referente a sus operaciones con clientes y no las operaciones con sus proveedores.



# Tribunal Fiscal

Nº 03941-5-2010

Que la recurrente manifiesta que la resolución apelada es nula por haber sido notificada con posterioridad al plazo previsto en el Código Tributario para resolver los recursos de reclamación.

Que asimismo considera que el procedimiento de fiscalización es nulo pues el auditor ha excedido el trabajo específico que se le encomendó realizar, consistente en la verificación del cumplimiento de sus obligaciones tributarias respecto del período 2001 de acuerdo a los artículos 62º y 87º del Código Tributario, sin que exista requerimiento alguno en el que se le faculte a realizar la auditoría respecto del cumplimiento de los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que menciona que durante la fiscalización, la Administración no ha podido encontrar omisión alguna con respecto a sus libros y registros contables, en sus inventarios o en sus documentos extracontables, habiendo demostrado fehacientemente que sus comprobantes de pago se encuentran cancelados y debidamente anotados en su contabilidad, por lo que considera que el reparo a los comprobantes de pago que no reúnen los requisitos de ley carece de sustento.

Que sostiene que los valores materia de impugnación no han sido emitidos de conformidad con el artículo 77º del Código Tributario puesto que la base imponible, la cuantía del tributo y sus intereses, no corresponden a su verdadera obligación tributaria y porque los motivos determinantes no se circunscriben al marco legal que le es aplicable.

Que en el presente caso, la materia controvertida radica en determinar si los reparos a la determinación del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas que se señalan a continuación, así como la determinación de las multas que también se mencionan se encuentran arreglados a ley: a) reparos al crédito fiscal y al gasto sustentados con documentos que no reúnen los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Pago; b) reparo al gasto considerado por la Administración mejora de carácter permanente; c) multas giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 175º, numeral 4 del artículo 176º y numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

Que antes de analizar los reparos y sanciones referidas, corresponde emitir pronunciamiento acerca de las nulidades invocadas por la recurrente.

## 1. NULIDADES

Que con relación a la nulidad de la resolución apelada por haber sido emitida con posterioridad al plazo previsto en el artículo 142º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, según el cual, la Administración tenía un plazo de seis (6) meses para resolver las reclamaciones<sup>1</sup>, cabe indicar que de acuerdo con las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00927-1-2007 y 00902-4-2000, entre otras, el hecho de no expedirse las resoluciones administrativas dentro del mencionado plazo no las invalida, siendo que en dicha situación, ante el silencio de la Administración, la parte interesada puede considerar denegada su petición para recurrir a la instancia superior o esperar su pronunciamiento, lo que ha ocurrido en este caso, por lo que lo alegado por la recurrente al respecto carece de sustento.

Que por otro lado, la recurrente invoca la nulidad del procedimiento de fiscalización por considerar que el auditor ha excedido sus facultades de revisión al no indicarse expresamente en los requerimientos emitidos que verificaría la correcta emisión de los comprobantes de pago que sustentan su crédito fiscal y el gasto.

Que de conformidad con lo establecido por este Tribunal, entre otras, en la Resolución Nº 01010-2-2000, la facultad de fiscalización es el poder del que goza la Administración según ley, con la finalidad de comprobar el cumplimiento de las obligaciones y la procedencia de beneficios tributarios, que supone la existencia del deber de los deudores tributarios y terceros de realizar las prestaciones establecidas legalmente para hacer posible esa comprobación.

<sup>1</sup> Texto aplicable al caso de autos.



# Tribunal Fiscal

Nº 03941-5-2010

Que de acuerdo con el artículo 62º del Código Tributario, la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, conforme con lo previsto en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, precisando que el ejercicio de dicha función comprende la inspección e investigación, exigiendo a los deudores tributarios y a los terceros la exhibición de sus libros, registros contables, documentación sustentatoria, informes, archivos informáticos, realizando tomas de inventario, inmovilizando documentos y archivos en general, practicando incautaciones e inspecciones en los locales ocupados por los deudores tributarios y solicitando informaciones técnicas o peritajes.

Que como se advierte, la fiscalización tributaria incluye la potestad de verificar que los documentos sustentatorios de la determinación de la obligación tributaria llevada a cabo por los contribuyentes hayan sido emitidos conforme a la legislación de la materia, por lo que no es necesario que en los requerimientos emitidos durante la fiscalización se consigne ello de manera detallada, al estar implícito dentro de la facultad de fiscalización de la que goza la Administración, careciendo de sustento por tanto la nulidad invocada por la recurrente sobre el particular.

Que por último, cabe indicar que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, de autos se advierte que las resoluciones de determinación impugnadas han sido emitidas de conformidad con el artículo 77º del Código Tributario, pues se ha consignado expresamente los motivos determinantes del reparo y los fundamentos y las disposiciones que las amparan, debiendo indicarse que si bien la recurrente considera que los montos acotados no corresponden a su verdadera obligación tributaria, ello será determinado en base al análisis que en esta instancia se efectúe de los reparos que son materia de cuestionamiento.

## **2. REPAROS AL CREDITO FISCAL Y AL GASTO SUSTENTADOS CON DOCUMENTOS QUE NO REUNEN REQUISITOS PREVISTOS EN EL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO**

Que según las Resoluciones de Determinación Nº 212-003-0000319 a 212-003-0000324 (fojas 315 a 320) y el Resultado del Requerimiento Nº 00115272 (fojas 239 y 240), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo a junio y diciembre de 2001 y el gasto para efectos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, sustentado en diversos documentos emitidos por proveedores de la recurrente que no cumplen los requisitos contemplados en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que al respecto, el inciso j) del artículo 44º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF establece que no son deducibles para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que el inciso b) del artículo 25º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF señala que los gastos a que se refiere el inciso j) del artículo 44º de la ley son aquéllos que de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago no puedan ser utilizados para sustentar costo o gasto.

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

Que el artículo 19º de la mencionada ley señala que para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo anterior se deben cumplir los siguientes requisitos formales: a) Que el impuesto esté consignado por separado en el comprobante de compra del bien, del servicio afecto, del contrato de construcción, o de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por ADUANAS, que acrediten el pago del Impuesto en la importación de bienes; b) Que los comprobantes de pago hayan sido emitidos de

scj f ae h 3



# Tribunal Fiscal

Nº 03941-5-2010

conformidad con las disposiciones sobre la materia, y, c) Que los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por ADUANAS, o el formulario donde conste el pago del Impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados; hayan sido anotados por el sujeto del Impuesto en su Registro de Compras, dentro del plazo que establezca el Reglamento.

Que de acuerdo con el cuarto párrafo del mencionado artículo, no darán derecho al crédito fiscal, el impuesto consignado en comprobantes de pago no fidedignos o falsos o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios, igualmente no darán derecho al crédito fiscal los comprobantes que hayan sido otorgados por personas que resulten no ser contribuyentes del impuesto o los otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilite a ello; sin embargo, precisa la norma que no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, cuando el pago del total de la operación incluyendo el pago del impuesto se hubiera efectuado mediante cheque, siempre que se cumpla con los requisitos que señale el reglamento.

Que cabe señalar que mediante la Ley Nº 29214, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 23 de abril de 2008, se sustituyó el artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, siendo que la Única Disposición Final de la referida ley señala que ésta regirá a partir del día siguiente de su publicación en el diario oficial "El Peruano" y se aplicará, incluso, a las fiscalizaciones de la SUNAT en curso y a los procesos administrativos y/o contenciosos tributarios en trámite, sea ante la SUNAT o ante el Tribunal Fiscal.

Que el artículo 1º de la Ley Nº 29215 establece que adicionalmente a lo establecido en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo Nº 055-99-EF y modificatorias, los comprobantes de pago o documentos, emitidos de conformidad con las normas sobre la materia, que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal, deberán consignar como información mínima la siguiente: i) Identificación del emisor y del adquirente o usuario (nombre, denominación o razón social y número de R.U.C.), o del vendedor tratándose de liquidaciones de compra (nombre y documento de identidad); ii) Identificación del comprobante de pago (numeración, serie y fecha de emisión); iii) Descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación; y iv) Monto de la operación (precio unitario, valor de venta e importe total de la operación) y que excepcionalmente, se podrá deducir el crédito fiscal aun cuando la referida información se hubiere consignado en forma errónea, siempre que el contribuyente acredite en forma objetiva y fehaciente dicha información<sup>2</sup>.

Que asimismo, el artículo 3º de la Ley Nº 29215 dispone que no dará derecho a crédito fiscal el comprobante de pago o nota de débito que consigne datos falsos en lo referente a la descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación y al valor de venta, así como los comprobantes de pago no fidedignos definidos como tales por el reglamento.

Que el mismo dispositivo legal señala que tratándose de comprobantes de pago, notas de débito o documentos no fidedignos o que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios en materia de comprobantes de pago, pero que consignent los requisitos de información señalados en el artículo 1º de la Ley Nº 29215, no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado: i) Con los medios de pago que señale el reglamento; ii) Siempre que se cumpla con los requisitos que señale el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

<sup>2</sup> En la citada Resolución Nº 01580-5-2009 también se estableció que las Leyes Nº 29214 y 29215 son aplicables a los períodos anteriores a su entrada en vigencia en los supuestos previstos por la Disposición Final Única de la Ley Nº 29214 y las Disposiciones Complementarias, Transitoria y Finales de la Ley Nº 29215.



# Tribunal Fiscal

N° 03941-5-2010

Que mediante la Resolución de Tribunal Fiscal N° 01580-5-2009 del 20 de febrero de 2009, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 3 de marzo de 2009, se ha establecido como criterios de observancia obligatoria que "Los comprobantes de pago o documentos que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal deben contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por la Ley N° 29214, la información prevista en el artículo 1° de la Ley N° 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión"; y asimismo que "Las Leyes N° 29214 y N° 29215 son aplicables a los periodos anteriores a su entrada en vigencia en los supuestos previstos por la Disposición Final Única de la Ley N° 29214 y las Disposiciones Complementarias, Transitorias y Finales de la Ley N° 29215."

Que el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 136-96-EF, precisa que el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, el cual deberá reunir las características y requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que por su parte, el inciso c) del numeral 2.2 del referido artículo 6° considera como comprobante de pago que no reúne los requisitos legales o reglamentarios a aquel documento que no reúne las características formales y los requisitos mínimos establecidos en las normas sobre la materia.

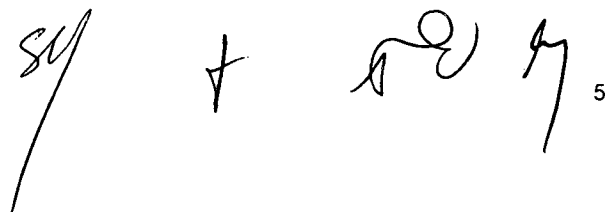
Que de otro lado, el artículo 2° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT refiere que sólo se consideran comprobantes de pago, entre otros, las facturas, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos en dicho reglamento.

Que los numerales 1.9 y 1.10 del artículo 8° del citado reglamento establecen como requisitos mínimos no necesariamente impresos en las facturas, el detalle del bien vendido, descripción o tipo de servicio, indicando la cantidad, unidad de medida, número de serie y/o número de motor, si se trata de un bien identificable, así como los precios unitarios de los bienes vendidos o importe de la cesión en uso, o servicios prestados.

Que en el presente caso, mediante el punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 00115272 (foja 241), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión efectuada a los Libros Diario y Mayor, al Registro de Compras y a su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, en donde declaró sus adquisiciones como gastos (Cuenta 94 Gastos de Administración y Gastos de Ventas), observó que las Facturas N° 001-000278, 001-000284 y 001-000326, emitidas por Servicentro Internacional E.I.R.L., Factura N° 001-010010, emitida por \_\_\_\_\_ y Factura N° 001-001600, emitida por Empresa de Transporte Perbol Internacional S.A. carecían de los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago pues no detallaban la descripción del bien vendido ni indicaban la cantidad, unidad de medida o precio unitario de los mismos, por lo que le requirió, a fin que no perdiera el derecho al crédito fiscal, que presentara los requisitos previstos en el numeral 2.3 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en los resultados del citado requerimiento (foja 240), se dejó constancia que no cumplió con los requisitos previstos en el numeral 2.3 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas respecto de los comprobantes de pago mencionados, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal y el gasto sustentado en dichos documentos.

Que en efecto, según se observa de las Facturas N° 001-000278, 001-000284 y 001-000326, emitidas por Servicentro Internacional E.I.R.L. (fojas 190 y 191 vuelta), de la Factura N° 001-010010, emitida por \_\_\_\_\_ (foja 190 vuelta) y de la Factura N° 001-001600, emitida por Empresa de Transporte Perbol Internacional S.A. (foja 188 vuelta), éstas consignan en el área destinada a la descripción del bien





# Tribunal Fiscal

Nº 03941-5-2010

o servicio, la mención "otros", sin especificar el tipo de bien respecto del cual se efectúa la operación comercial, ni señalan la cantidad de los mismos o si se trataba de un servicio.

Que en consecuencia, no habiendo sido emitidos de conformidad con las normas de la materia, dichos comprobantes no permiten ejercer el derecho al crédito fiscal, ni el gasto deducible para el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por lo que corresponde confirmar la apelada en el extremo de dicho reparo.

Que de otro lado, el segundo párrafo del artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que cuando en el comprobante de pago se hubiere omitido consignar separadamente el monto del Impuesto, estando obligado a ello o, en su caso, se hubiere consignado por un monto equivocado, procederá la subsanación conforme a lo dispuesto por el reglamento y que el crédito fiscal sólo podrá aplicarse a partir del mes en que se efectúe tal subsanación.

Que de acuerdo con el punto 3 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00115272 (foja 240 vuelta), la Administración reparó el crédito fiscal del mes de junio de 2001 sustentado en la Factura Nº 001-023731, emitida por Robhi Grifos S.R.L., al no consignar por separado el Impuesto General a las Ventas.

Que de la revisión de la copia la Factura Nº 001-023731 (foja 190) se aprecia que, en efecto, no consigna por separado el Impuesto General a las Ventas, por lo que de conformidad con el citado artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, no otorga derecho al crédito fiscal, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

### **3. REPARO AL GASTO CONSIDERADO MEJORA DE CARÁCTER PERMANENTE**

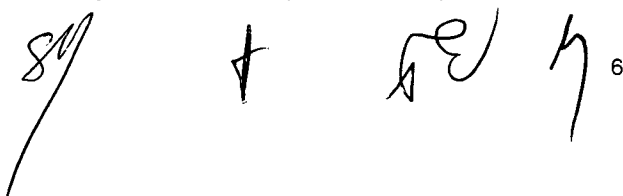
Que según la Resolución de Determinación Nº 212-003-0000322 (foja 317) y el Resultado del Requerimiento Nº 00115272 (fojas 239 y 240), la Administración reparó el gasto para efectos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por adquisiciones que consideró mejoras de carácter permanente.

Que al respecto, de acuerdo con el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que el inciso e) del artículo 44º de la mencionada ley dispone que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.

Que al respecto, de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad - NIC 16, los inmuebles, maquinaria y equipo son activos tangibles que posee una empresa para ser utilizados en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser alquilados a terceros o para propósitos administrativos, y que se espera usarlos durante más de un período, añadiéndose que éstos deben ser materia de depreciación a efecto de reflejar su consumo y en función a la vida útil esperada, considerando que por dicho consumo se refleja el desgaste físico y otros factores que afectan a los bienes, como la obsolescencia técnica y el deterioro, que los desembolsos posteriores sobre inmuebles, maquinaria y equipo sólo se reconocen como activo cuando mejoran la condición del activo más allá del rendimiento estándar originalmente evaluado, como por ejemplo, la extensión de su vida útil, el mejoramiento sustancial en la calidad de la producción obtenida o la reducción de los costos de producción, y los desembolsos por reparaciones o mantenimiento de los activos son aquellos que se efectúan para restaurar o mantener los futuros beneficios económicos que una empresa puede esperar del rendimiento estándar originalmente evaluado del activo.

Que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00147-2-2001, 09259-5-2001, 01217-5-2002 y 03595-4-2003, se ha dejado establecido que el elemento que permite distinguir si un desembolso relacionado a un bien del activo fijo preexistente constituye un gasto por mantenimiento o reparación o una mejora de carácter permanente que debe incrementar el costo computable del mismo, es el beneficio





# Tribunal Fiscal

Nº 03941-5-2010

obtenido con relación al rendimiento estándar originalmente proyectado, así si el desembolso origina un rendimiento mayor, deberá reconocerse como activo, pues acompañará toda la vida útil al bien, en cambio si el desembolso simplemente repone o mantiene su rendimiento original, entonces deberá reconocerse como gasto del ejercicio.

Que según se advierte del punto 4 del Anexo 1 al Requerimiento Nº 00115272 (foja 241 vuelta), la Administración observó la Factura Nº 001-000075, emitida por \_\_\_\_\_, la Factura Nº 001-012207, emitida por \_\_\_\_\_ y la Factura Nº 001-000172, emitida por Ernesto Felipe Mamani Pacheco, al considerar que las adquisiciones detalladas en ellas constituían mejoras de carácter permanente de los bienes del activo fijo pues éstos permitían ampliar su vida útil.

Que al respecto, la recurrente manifestó en su escrito de respuesta (fojas 146 a 148) que en virtud a las normas legales vigentes optó por no considerarlas como mejoras a fin de no incrementar el costo de sus activos, sino que las cargó directamente al gasto.

Que de acuerdo con las copias de las citadas facturas, que obran a fojas 188, 189 y 189 vuelta, las adquisiciones observadas por la Administración están referidas a piezas de turbo, gobernador de aire, terminales de dirección, anillos de motor, empaque de culata, guías, válvulas de escape, accesorios de bomba de aceite, motores, metales de bancada, juego de distanciales, empaque de carter, etc.

Que si bien la Administración calificó los desembolsos materia de análisis como mejoras de carácter permanente, no se advierte de autos que hubiera analizado la forma en que tales bienes afectaron el rendimiento estándar originalmente proyectado de sus activos, es decir, si aumentaron su vida útil o si por el contrario, aquéllos fueron utilizados con el fin de repararlos o mantenerlos, por lo que el reparo carece de sustento, debiendo dejarse sin efecto.

#### **4. RESOLUCIONES DE MULTA GIRADAS POR INFRACCION TIPIFICADA EN EL NUMERAL 1 DEL ARTICULO 178º DEL CODIGO TRIBUTARIO**

Que siendo que la Resolución de Multa Nº 212-002-0000408, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, esto es, por no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, se sustenta en los reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 antes analizados, de los cuales se ha revocado el referido a las mejoras de carácter permanente mandados al gasto, la Administración deberá recalcular el importe de la referida multa, teniendo en cuenta la nueva liquidación que efectúe por el mencionado tributo.

Que en lo que respecta a las Resoluciones de Multa Nº 212-002-0000407 y 212-002-0000410 a 212-002-0000413, giradas por la infracción del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, al sustentarse en los reparos al Impuesto General a las Ventas de marzo a junio y diciembre de 2001, los que han sido confirmados en esta instancia, corresponde que también se emita el mismo pronunciamiento para tales multas.

Que por otro lado, según se advierte de fojas 311 y 314, las Resoluciones de Multa Nº 212-002-0000406 y 212-002-0000409 han sido emitidas por la infracción tipificada en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario, indicándose como motivo de la infracción, los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2001, según resultado del Requerimiento Nº 00115272.

Que sin embargo, de la revisión del mencionado requerimiento así como la de los demás requerimientos emitidos durante el procedimiento de fiscalización llevado a cabo, no se advierte que se hayan efectuado reparos al crédito fiscal por los períodos mencionados; asimismo, tampoco se observa de autos los actos formales que sustenten la omisión imputada en tales meses, por lo que no encontrándose acreditada la



# Tribunal Fiscal

Nº 03941-5-2010

existencia de dichos actos y por ende de la comisión de la citada infracción, corresponde dejar sin efecto las referidas resoluciones de multa.

## **5. RESOLUCION DE MULTA GIRADA POR INFRACCION TIPIFICADA EN EL NUMERAL 1 DEL ARTICULO 175º DEL CODIGO TRIBUTARIO**

Que la Administración emitió la Resolución de Multa Nº 212-002-0000414, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario, por llevar los libros sin observar la forma y condiciones establecidas en las leyes, reglamentos o resoluciones de superintendencia, según el Resultado del Requerimiento Nº 00115271.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario, modificado por la Ley Nº 27335, constituye infracción el omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos, o llevarlos sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que el artículo 37º del Código de Comercio señala que el Libro de Inventarios y Balances empezará por el inventario que deberá formar el comerciante al tiempo de dar principio a sus operaciones y que deberá contener la relación exacta del dinero, valores, créditos, efectos al cobro, bienes muebles e inmuebles, mercaderías y efectos de todas clases, apreciados en su valor real y que constituyan su activo y la relación exacta de las deudas y toda clase de obligaciones pendientes, si las tuviere, y que formen su pasivo, debiendo fijarse, en su caso, la diferencia exacta entre el activo y el pasivo, que será el capital con que principia sus operaciones. Agrega dicha norma que el comerciante formará además anualmente y extenderá en el mismo libro, el balance general de sus negocios, con los pormenores expresados en este artículo, y de acuerdo con los asientos del diario, sin reserva ni omisión alguna, bajo su firma y responsabilidad.

Que por su parte, el artículo 38º del Código de Comercio establece que en el Libro Diario se asentará como primera partida el resultado del inventario de que trata el artículo 37º (Libro de Inventarios y Balances) dividido en una o varias cuentas consecutivas, según el sistema de contabilidad que se adopte, siguiendo después día por día todas sus operaciones, expresando el cargo y el descargo de las respectivas cuentas, siendo que cuando las operaciones sean numerosas, cualquiera que sea su importancia, o cuando hayan tenido lugar fuera del domicilio, podrán anotarse en un solo asiento las que se refieren a cada cuenta y se hayan verificado en cada día, pero guardando en la expresión de ellas, cuando se detallen, el orden mismo en que se hayan verificado.

Que según se advierte del tenor de las normas antes citadas, la infracción del numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario está referida al incumplimiento de los requisitos formales con los que deben ser llevados los libros y registros que conforman la contabilidad de los contribuyentes, como por ejemplo, la falta de legalización antes de su uso, así como al incumplimiento del detalle y datos que deben ser reflejados en tales libros por cada una de las operaciones que realizan, como es el caso de los artículos 37º y 38º del Código de Comercio, según los cuales, éstas deben estar agrupadas en cuentas consecutivas, expresar el cargo y descargo de las mismas y contener el detalle las operaciones que conforman tales cuentas.

Que de acuerdo al punto 1 del Requerimiento Nº 00115271 (foja 243), la Administración detectó que la recurrente llevaba sus libros y registros contables sin observar la forma y condiciones establecidas en las leyes, reglamentos o resoluciones de superintendencia, específicamente en los artículos 37º y 38º del Código de Comercio, pues observó que las cantidades registradas en cada libro y/o registro diferían entre sí, no existiendo un dato exacto por cada cuenta al iniciar el ejercicio 2001. Así, por ejemplo, al 1 de enero de 2001, respecto a la cuenta Caja y Bancos, en el Libro de Inventario y Balances se consignó la suma de S/. 12 991,76, mientras que en Libro Diario se anotó S/. 13 001,00; respecto de la Cuenta 33







# Tribunal Fiscal

Nº 03941-5-2010

Inmueble Maquinaria y Equipos, se registró el importe de S/. 54 948,83 y en el Libro Diario el monto de S/. 45 468,00; y, en la Cuenta 46 Cuentas por pagar diversas del Libro de Inventario y Balance registró S/. 17 258,00 mientras que en el Libro Diario anotó S/. 00,00, entre otros, por lo que consideró que se había configurado la infracción del numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario.

Que de lo expuesto, se tiene que la Administración sustenta la comisión de la infracción que acota en el hecho de que existen diferencias entre los montos registrados en las mismas cuentas del Libro de Inventario y Balance y Libro Diario, hecho que no supone un incumplimiento formal respecto a la anotación de operaciones comerciales, sino de orden sustancial en la que resulta pertinente determinar si existe omisión de registro de operaciones.

Que en tal sentido, siendo que la infracción acotada mediante la Resolución de Multa Nº 212-002-0000414 no se encuentra debidamente sustentada, corresponde dejarla sin efecto.

## **6. RESOLUCION DE MULTA GIRADA POR INFRACCION TIPIFICADA EN EL NUMERAL 4 DEL ARTICULO 176º DEL CODIGO TRIBUTARIO**

Que la Administración emitió la Resolución de Multa Nº 212-002-0000415, por la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 176º del Código Tributario, por haber presentado la recurrente la DAOT (Declaración Anual de Operaciones con Terceros), no conforme con la realidad, según el Resultado del Requerimiento Nº 00115272.

Que de conformidad con el numeral 4 del artículo 176º del Código Tributario, constituye infracción presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o no conformes con la realidad.

Que de acuerdo con el numeral 2.1 del artículo 2º del Reglamento para la presentación de la Declaración Anual de Operaciones con Terceros - DAOT, aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 024-2002/SUNAT, dicha declaración tiene carácter de jurada, conforme con lo dispuesto por el artículo 88º del Código Tributario, y es de tipo informativo, según lo señalado en la Resolución de Superintendencia Nº 002-2000/SUNAT.

Que el artículo 5º del citado reglamento dispone que las declaraciones deberán incluir las operaciones con terceros que el declarante hubiera realizado durante el ejercicio, en calidad de proveedor o cliente, agregando que para tal efecto se entenderá como operaciones con terceros la suma de los montos de las transacciones realizadas con cada tercero, siempre que dicha suma exceda de tres (3) Unidades Impositivas Tributarias.

Que conforme se aprecia del punto 6 del Anexo 1 al Requerimiento Nº 00115272 (foja 241 vuelta), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara las diferencias entre las compras efectuadas consignadas en su Declaración Anual de Operaciones con Terceros del año 2001 y las declaradas por sus proveedores.

Que en su escrito de respuesta (fojas 146 y 147), la recurrente señaló que tales diferencias eran inexistentes, para lo cual, presentó copia del reporte de la declaración presentada así como los reportes con el resumen de las compras efectuadas a sus proveedores.

Que obra en autos copia del reporte de la Declaración Anual de Operaciones con Terceros correspondiente al ejercicio 2001 presentada por la recurrente (foja 135) y de los reportes de las operaciones efectuadas con sus proveedores durante dicho ejercicio (fojas 121 a 134), de los que se advierte que la recurrente omitió declarar las compras efectuadas a su proveedor Grifo Unidos E.I.R.L., información que fue incluida en la declaración rectificatoria presentada (foja 196), por lo que presentó su declaración original no conforme con la realidad, incurriendo en la infracción sancionada, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.



# Tribunal Fiscal

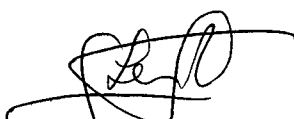
Nº 03941-5-2010

Con los vocales León Pinedo, Moreano Valdivia, e interviniendo como ponente el vocal Ezeta Carpio.

**RESUELVE:**

**REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal Nº 2150140000148/SUNAT de 14 de abril de 2005, en lo referente al reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 por mejoras de carácter permanente mandadas al gasto, así como la Resolución de Multa Nº 212-002-0000408 en el extremo antes indicado y las Resoluciones de Multa Nº 212-002-0000406, 212-002-0000409 y 212-002-0000414, debiendo dejarlas sin efecto, y **CONFIRMARLA** en los demás extremos impugnados que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.



**LEÓN PINEDO**  
VOCAL PRESIDENTA



**MOREANO VALDIVIA**  
VOCAL



**EZETA CARPIO**  
VOCAL



**Moreno de la Cruz**  
Secretario Relator  
EC/MC/BI/mpe.