



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

EXPEDIENTES Nº : 14462-2006, 14468-2006, 14455-2006, 14454-2006 y 14465-2006
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Piura
FECHA : Lima, 15 de abril de 2011

VISTAS las apelaciones interpuestas por

contra las Resoluciones de Intendencia Nº 0850140000744/SUNAT, 0850140000745/SUNAT, 0850140000730/SUNAT, 0850140000731/SUNAT y 0850140000743/SUNAT, emitidas el 28 y el 31 de agosto de 2006 por la Intendencia Regional Piura de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, que declararon infundadas las reclamaciones formuladas contra (i) La Resolución de Determinación Nº 082-003-0000925, emitida por concepto de Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2002 y la Resolución de Multa Nº 082-002-0001099, emitida por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, (ii) Las Resoluciones de Determinación Nº 082-003-0000922 a 082-003-0000924 emitidas por concepto de Impuesto General a las Ventas de julio y agosto de 2002 y las Resoluciones de Multa Nº 082-002-0001097 y 082-002-0001098 emitidas por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, (iii) Las Resoluciones de Determinación Nº 082-003-0000926 a 082-003-0000930 y 082-003-0000935 emitidas por concepto de Impuesto General a las Ventas de octubre a diciembre de 2002 y las Resoluciones de Multa Nº 082-002-0001100, 082-002-0001101 y 082-002-0001103 emitidas por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, (iv) Las Resoluciones de Determinación Nº 082-003-0000907 a 082-003-0000919 y 082-003-0000932 a 082-003-0000934 emitidas por concepto de Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001, la Resolución de Determinación Nº 082-003-0000906 emitida por Impuesto a la Renta Anual de 2001 y las Resoluciones de Multa Nº 082-002-0001085 a 082-002-0001094 emitidas por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, y (v) Las Resoluciones de Determinación Nº 0820030000896 a 0820030000902 emitidas por concepto de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a julio de 2000, la Resolución de Determinación Nº 0820030000905 emitida por Impuesto a la Renta Anual de 2000 y la Resolución de Multa Nº 0820020001071 emitida por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que en aplicación de lo dispuesto por el artículo 149º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, procede la acumulación de los procedimientos contenidos en los Expedientes Nº 14462-2006, 14468-2006, 14455-2006, 14454-2006 y 14465-2006, por guardar conexión entre sí.

Que es materia de controversia determinar si los reparos efectuados a la recurrente por Impuesto General a las Ventas de los periodos julio a diciembre de 2002 y enero a diciembre de 2001, por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a julio de 2000 y por el Impuesto a la Renta Anual de los ejercicios 2000 y 2001, al igual que las sanciones impuestas, se encuentran arreglados a ley.

Expedientes Nº 14462-2006, 14468-2006, 14455-2006 y 14454-2006

Operaciones No Reales:

Que mediante las Resoluciones de Intendencia Nº 0850140000744/SUNAT, 0850140000745/SUNAT, 0850140000730/SUNAT y 0850140000731/SUNAT, la Administración confirmó los reparos al crédito fiscal y saldo a favor de la recurrente sustentado en comprobantes de pago de operaciones no reales detectadas en los meses de julio a diciembre de 2002, enero de 2001 a diciembre de 2001.

Que la recurrente señala que los reparos efectuados por la Administración tienen como fundamento principal que las operaciones sustentadas en los comprobantes de pago emitidos por su proveedor Comercializadora C & L no son reales, cuestionando el hecho que Comercializadora C & L haya sido realmente su proveedor, y no que la materia prima adquirida haya ingresado a la producción.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Que la recurrente alega que los comprobantes de pago reparados por la Administración cumplen con lo establecido en los artículos 18º y 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas a efectos de sustentar el crédito del período fiscalizado.

Que adicionalmente indica que la Administración Tributaria sostiene su reparo en base a una norma que no resulta aplicable al caso materia de autos; pues los periodos acotados son anteriores a la modificación del artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas introducida por el Decreto Legislativo Nº 950; siendo que dicho artículo, antes de su modificación, no contemplaba como un supuesto de operación no real a aquel en el cual el emisor del comprobante no es quien realizó la operación.

Que añade que, sin perjuicio de lo indicado en el párrafo anterior, se debe tener en consideración que en el caso que el adquirente realice el pago a través de los medios que señala el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas se mantendrá el derecho al crédito, siendo que en su caso afirma que cumplió con lo dispuesto por el inciso 2.3 del artículo 6º del Reglamento, habiendo presentado durante la fiscalización los documentos que así lo acreditan, además de otros que prueban la veracidad de las operaciones, mientras que la Administración no ha aportado medio probatorio alguno que desvirtúe los presentados por ésta, pese a que en reiterada jurisprudencia el Tribunal Fiscal ha señalado que la carga de la prueba le corresponde a la Administración.

Que por su parte, la Administración sostiene que antes del Decreto Legislativo al que hace referencia la recurrente se observaban diversos supuestos de operaciones inexistentes, pudiendo desprenderse del artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, entre otros, que el comprobante de pago que dará derecho al crédito fiscal debe corresponder a la operación que en dicho documento se señala, debiendo coincidir en el documento y el campo fáctico, los sujetos que intervienen en la operación y el producto que es materia de la transacción, caso contrario se presentaría un supuesto de operación no real.

Que también indica que respecto de las facturas emitidas por Comercializadora C & L (proveedora de la recurrente) puede apreciarse que según los Resúmenes Estadísticos de Fiscalización, correspondientes a las Órdenes de de Fiscalización Nº 020083033470 y 030083057660, ésta fue fiscalizada por los periodos de setiembre de 2001 a agosto de 2002 y de setiembre 2002 a diciembre 2002, observándose que el auditor tributario indica que Comercializadora C & L no acreditó, demostró, ni sustentó la fehaciencia de la operaciones con sus clientes y proveedores, concluyendo que las operaciones realizadas con estos, incluida la recurrente, no son reales.

Que en ese sentido, la Administración le comunicó a la recurrente que producto del cruce de información con sus proveedores se determinó que los comprobantes de pago por las compras efectuadas a Comercializadora C & L, constituyen operaciones no reales en virtud del artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que acerca de las pruebas presentadas por la recurrente, la Administración señala que las facturas por si solas no acreditan que las operaciones de compra se hayan realizado, siendo que las órdenes de compra, las notas de ingreso de materia prima, el Kárdex y los vouchers de bancos, al ser documentación elaborada por la propia recurrente no constituyen prueba determinante.

Que en el caso de las copias de los estados de cuenta bancarios, la Administración señala que éstas no acreditan que el pago realizado a su proveedora se hubiera efectuado de acuerdo a lo establecido en el numeral 2.3 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del impuesto General a las Ventas, mientras que en relación con la declaración jurada del gerente general de Comercializadora C & L, la Administración indica que la testimonial no es un medio de prueba que sea aceptable para efectos tributarios.

Que en este contexto, la controversia del presente procedimiento radica en determinar si las operaciones observadas por la Administración califican como operaciones no reales.

Que el artículo 44º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo Nº 055-99-EF, vigente en el periodo acotado, dispone que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en ella, por el



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

responsable de su emisión, precisando que el que recibe el comprobante de pago no tendrá derecho al crédito fiscal. En el mismo sentido, el cuarto párrafo del artículo 19º de la citada ley, establece que no dará derecho al crédito fiscal, el impuesto consignado, entre otros, en comprobantes de pago falsos.

Que el inciso a) del numeral 2.2 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo Nº 29-94-EF, vigente en el período acotado, define como comprobante de pago falso a aquel documento que reuniendo los requisitos y características formales del Reglamento de Comprobantes de Pago es emitido, entre otras situaciones, para acreditar o respaldar una operación inexistente.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01759-5-2003, se ha establecido que una operación es no real o inexistente cuando se presenta alguna de las siguientes situaciones: 1) Una de las partes (vendedor o comprador) no existe o no participó en la operación; 2) Ambas partes no participaron en la operación, 3) El objeto materia de venta es inexistente o distinto, y 4) La combinación de tales situaciones.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00120-5-2002 y 03708-1-2004, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, y por otro lado, conforme con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00086-5-98, 01759-5-2003, 05473-4-2003 y 03758-1-2006, si bien la Administración puede observar la fehaciencia de las operaciones, debe contar con las pruebas suficientes que así lo demuestren, para lo cual deberá investigar todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos, siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada.

Que de otro lado, este Tribunal ha dejado establecido en las Resoluciones Nº 01229-1-97, 00238-2-98 y 00256-3-99, que si en un cruce de información los proveedores incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente.

Que, a través de los Requerimientos Nº 00083042 (foja 41 del Expediente Nº 14462-2006), 00083041 (foja 61 del Expediente Nº 14468-2006), 00083043 (foja 183 del Expediente Nº 14455-2006) y Nº 00083021 (foja 1312 del Expediente Nº 14454-2006), la Administración da cuenta a la recurrente que como consecuencia del cruce de información con sus proveedores se ha determinado que las facturas de compras realizadas a su proveedor Comercializadora C & L, constituyen operaciones no reales, en virtud del artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que, teniendo en cuenta que estas observaciones influyen en la determinación del saldo a favor de la recurrente, la Administración le solicitó efectuar los descargos que estime conveniente y adjunte la documentación correspondiente de las siguientes facturas, detalladas en los anexos a los citados requerimientos:

Expediente Nº 14462-2006 - Setiembre 2002:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
01-1318	05/09/2002	S/. 7,682.22	S/. 1,382.79	S/. 9,065.01
01-1319	05/09/2002	S/. 11,401.80	S/. 2,052.32	S/. 13,454.12
01-1320	06/09/2002	S/. 12,870.27	S/. 2,316.64	S/. 15,186.91
01-1335	11/09/2002	S/. 277.40	S/. 49.93	S/. 327.33
01-1336	12/09/2002	S/. 13,425.30	S/. 2,416.55	S/. 15,841.85
01-1337	12/09/2002	S/. 564.74	S/. 101.65	S/. 666.39
01-1343	16/09/2002	S/. 4,641.45	S/. 835.46	S/. 5,476.91
01-1344	16/09/2002	S/. 10,906.50	S/. 1,963.17	S/. 12,869.67
01-1345	16/09/2002	S/. 7,009.25	S/. 1,261.66	S/. 8,270.91
01-1346	16/09/2002	S/. 8,115.55	S/. 1,460.79	S/. 9,576.34



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-1355	17/09/2002	S/. 8,061.50	S/. 1,451.07	S/. 9,512.57
01-1356	17/09/2002	S/. 6,500.00	S/. 1,170.00	S/. 7,670.00
01-1362	18/09/2002	S/. 8,708.95	S/. 1,567.61	S/. 10,276.56
01-1370	20/09/2002	S/. 12,065.80	S/. 2,171.84	S/. 14,237.64
01-1379	23/09/2002	S/. 6,777.10	S/. 1,219.87	S/. 7,996.97
01-1380	23/09/2002	S/. 13,706.28	S/. 2,467.13	S/. 16,173.41
01-1398	30/09/2002	S/. 8,550.25	S/. 1,539.04	S/. 10,089.29
01-1673 ¹	16/09/2002	S/. 11,655.63	S/. 2,098.01	S/. 13,753.64

Expediente Nº 14468-2006 – Julio 2002:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
01-1091	02/07/2002	S/. 684.42	S/. 123.20	S/. 807.62
01-1092	02/07/2002	S/. 2,822.05	S/. 507.96	S/. 3,330.01
01-1093	03/07/2002	S/. 797.88	S/. 143.61	S/. 941.49
01-1094	08/07/2002	S/. 15,135.93	S/. 2,724.46	S/. 17,860.40
01-1095	08/07/2002	S/. 8,686.50	S/. 1,563.57	S/. 10,250.07
01-1096	08/07/2002	S/. 6,842.45	S/. 1,231.64	S/. 8,074.09
01-1097	08/07/2002	S/. 16,132.65	S/. 2,903.87	S/. 19,036.52
01-1100	09/07/2002	S/. 632.63	S/. 113.87	S/. 746.50
01-1101	09/07/2002	S/. 19,909.20	S/. 3,583.65	S/. 23,492.85
01-1105	10/07/2002	S/. 3,946.80	S/. 710.42	S/. 4,657.22
01-1104	10/07/2002	S/. 14,165.45	S/. 2,549.78	S/. 16,715.23
01-1103	10/07/2002	S/. 386.87	S/. 69.63	S/. 456.50
01-1107	11/07/2002	S/. 3,464.00	S/. 623.52	S/. 4,087.52
01-1109	11/07/2002	S/. 25,174.50	S/. 4,531.41	S/. 29,705.91
01-1108	11/07/2002	S/. 320.20	S/. 57.63	S/. 377.83
01-1111	12/07/2002	S/. 4,502.00	S/. 810.36	S/. 5,312.36
01-1110	12/07/2002	S/. 4,745.50	S/. 854.19	S/. 5,599.69
01-1116	15/07/2002	S/. 13,783.30	S/. 2,480.99	S/. 16,264.29
01-1117	15/07/2002	S/. 8,261.50	S/. 1,487.07	S/. 9,748.57
01-1115	15/07/2002	S/. 14,512.76	S/. 2,612.29	S/. 17,125.05
01-1119	16/07/2002	S/. 14,437.10	S/. 2,598.67	S/. 17,035.77
01-1120	17/07/2002	S/. 5,985.80	S/. 1,077.44	S/. 7,063.24
01-1128	18/07/2002	S/. 1,758.10	S/. 316.45	S/. 2,074.55
01-1129	18/07/2002	S/. 4,881.55	S/. 878.67	S/. 5,760.22
01-1131	19/07/2002	S/. 14,074.25	S/. 2,533.36	S/. 16,607.61
01-1132	19/07/2002	S/. 5,384.54	S/. 969.21	S/. 6,353.75
01-1141	22/07/2002	S/. 1,961.40	S/. 353.05	S/. 2,314.45
01-785	22/07/2002	S/. 5,421.28	S/. 975.83	S/. 6,397.11

¹ Si bien en el Requerimiento se hace referencia a la Factura Nº 01-1673, aquella que coincide con la fecha y el importe reparado es la Factura Nº 01-1342.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-1139	22/07/2002	S/. 5,104.82	S/. 918.86	S/. 6,023.68
01-1142	22/07/2002	S/. 5,484.22	S/. 987.15	S/. 6,471.37
01-1143	22/07/2002	S/. 12,774.25	S/. 2,299.36	S/. 15,073.61
01-1146	23/07/2002	S/. 311.40	S/. 56.05	S/. 367.45
01-1152	23/07/2002	S/. 6,792.70	S/. 1,222.68	S/. 8,015.38
01-1153	24/07/2002	S/. 6,981.20	S/. 1,256.61	S/. 8,237.81
01-1155	25/07/2002	S/. 2,869.50	S/. 516.51	S/. 3,386.01
01-1156	25/07/2002	S/. 470.64	S/. 84.71	S/. 555.35
01-1158	26/07/2002	S/. 731.13	S/. 131.60	S/. 862.73
01-1168	31/07/2002	S/. 4,031.50	S/. 725.67	S/. 4,757.17
01-1169	31/07/2002	S/. 1,223.39	S/. 220.21	S/. 1,443.60
02-337	31/07/2002	S/. 2,461.20	S/. 443.01	S/. 2,904.21

Expediente Nº 14468-2006 – Agosto 2002:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
01-1172	01/08/2002	S/. 109.88	S/. 19.77	S/. 129.65
01-1181	07/08/2002	S/. 942.96	S/. 169.73	S/. 1,112.69
01-1182	07/08/2002	S/. 1,007.91	S/. 181.42	S/. 1,189.33
01-1194	09/08/2002	S/. 533.03	S/. 95.94	S/. 628.97
01-1202	12/08/2002	S/. 3,472.30	S/. 625.01	S/. 4,097.31
01-1206	13/08/2002	S/. 993.30	S/. 178.79	S/. 1,172.09
01-1211	14/08/2002	S/. 476.49	S/. 85.76	S/. 562.25
01-1216	15/08/2002	S/. 5,200.92	S/. 936.16	S/. 6,137.08
01-1217	15/08/2002	S/. 688.80	S/. 123.98	S/. 812.78
01-1239	20/08/2002	S/. 4,683.28	S/. 842.99	S/. 5,526.27
01-1240	20/08/2002	S/. 8,734.00	S/. 1,572.12	S/. 10,306.12
01-1241	20/08/2002	S/. 8,701.00	S/. 1,566.18	S/. 10,267.18
01-1242	20/08/2002	S/. 21,660.10	S/. 3,898.81	S/. 25,558.91
01-1243	20/08/2002	S/. 9,412.70	S/. 1,694.28	S/. 11,106.98
01-1244	20/08/2002	S/. 3,266.93	S/. 588.04	S/. 3,854.97
01-1251	21/08/2002	S/. 825.22	S/. 148.53	S/. 973.75
01-1258	22/08/2002	S/. 10,731.00	S/. 1,931.58	S/. 12,662.58
01-1260	23/08/2002	S/. 1,122.14	S/. 201.98	S/. 1,324.12
01-1275	26/08/2002	S/. 6,689.99	S/. 1,204.19	S/. 7,894.18
01-1276	26/08/2002	S/. 10,149.70	S/. 1,826.94	S/. 11,976.64
01-1277	26/08/2002	S/. 8,353.40	S/. 1,503.61	S/. 9,857.01
01-1278	26/08/2002	S/. 4,358.62	S/. 784.55	S/. 5,143.17
01-1280	27/08/2002	S/. 759.26	S/. 136.66	S/. 895.92
01-1285	28/08/2002	S/. 253.58	S/. 45.64	S/. 299.22
01-1289	29/08/2002	S/. 3,557.61	S/. 640.37	S/. 4,197.98
01-1298	31/08/2002	S/. 6,754.00	S/. 1,215.72	S/. 7,969.72



Tribunal Fiscal

N° 06498-1-2011

01-1299	31/08/2002	S/. 10,939.25	S/. 1,969.06	S/. 12,908.31
01-1300	31/08/2002	S/. 6,762.83	S/. 1,217.30	S/. 7,980.13
01-1301	31/08/2002	S/. 8,207.40	S/. 1,477.33	S/. 9,684.73

Expediente N° 14455-2006 – Octubre 2002:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
02-402	31/10/2002	S/. 3,360.00	S/. 604.80	S/. 3,964.80
01-1410	03/10/2002	S/. 2,802.15	S/. 504.38	S/. 3,306.53
01-1412	03/10/2002	S/. 9,266.70	S/. 1,668.00	S/. 10,934.70
01-1425	09/10/2002	S/. 5,885.70	S/. 1,059.42	S/. 6,945.12
01-1426	09/12/2002	S/. 3,799.20	S/. 683.85	S/. 4,483.05
01-1427	09/12/2002	S/. 3,751.44	S/. 675.25	S/. 4,426.69
01-1428	09/10/2002	S/. 1,461.68	S/. 263.10	S/. 1,724.78
01-1429	09/10/2002	S/. 2,755.00	S/. 495.90	S/. 3,250.90
01-1430	09/10/2002	S/. 10,703.05	S/. 1,926.55	S/. 12,629.60
01-1435	10/10/2002	S/. 536.80	S/. 96.62	S/. 633.42
01-1436	10/10/2002	S/. 3,918.20	S/. 705.27	S/. 4,623.47
01-1437	10/10/2002	S/. 1,677.72	S/. 301.98	S/. 1,979.70
01-1444	11/10/2002	S/. 1,401.40	S/. 252.25	S/. 1,653.65
01-1445	11/10/2002	S/. 2,693.24	S/. 484.78	S/. 3,178.02
01-1446	11/10/2002	S/. 2,021.40	S/. 363.85	S/. 2,385.25
01-1455	14/10/2002	S/. 6,331.48	S/. 1,139.66	S/. 7,471.14
01-1456	14/10/2002	S/. 1,359.60	S/. 244.72	S/. 1,604.32
01-1460	16/10/2002	S/. 3,775.64	S/. 679.61	S/. 4,455.25
01-1471	18/10/2002	S/. 4,899.00	S/. 881.82	S/. 5,780.82
0401-1475 ²	03/10/2002	S/. 755.92	S/. 136.06	S/. 891.98
01-1482	21/10/2002	S/. 15,418.30	S/. 2,775.29	S/. 18,193.59
01-1483	21/10/2002	S/. 3,078.60	S/. 554.14	S/. 3,632.74
01-1484	21/10/2002	S/. 5,450.35	S/. 981.06	S/. 6,431.41
01-1490	23/10/2002	S/. 1,806.50	S/. 325.17	S/. 2,131.67
01-1494	23/10/2002	S/. 3,893.00	S/. 700.74	S/. 4,593.74
01-1508	23/10/2002	S/. 16,992.30	S/. 3,058.61	S/. 20,050.91
01-1512	25/10/2002	S/. 5,157.75	S/. 928.39	S/. 6,086.14
01-1513	25/10/2002	S/. 7,502.55	S/. 1,350.45	S/. 8,853.00
01-1514	25/10/2002	S/. 8,760.95	S/. 1,576.97	S/. 10,337.92
01-1524	26/10/2002	S/. 16,056.42	S/. 2,890.15	S/. 18,946.57
01-1525	26/10/2002	S/. 15,356.65	S/. 2,764.19	S/. 18,120.84
01-1526	26/10/2002	S/. 9,985.25	S/. 1,797.34	S/. 11,782.59
01-1534	28/10/2002	S/. 2,732.50	S/. 491.85	S/. 3,224.35

² Si bien en el Requerimiento se hace referencia a la Factura N° 0401-1475, aquella que coincide con la fecha y el importe reparado es la Factura N° 01-1411.

ML *Antich* *M* *7*⁶



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-1535	28/10/2002	S/. 9,024.20	S/. 1,624.35	S/. 10,648.55
01-1542	29/10/2002	S/. 13,037.20	S/. 2,346.69	S/. 15,383.89
01-1553	30/10/2002	S/. 17,168.05	S/. 3,090.24	S/. 20,258.29
01-1554	30/10/2002	S/. 16,421.60	S/. 2,955.88	S/. 19,377.48
01-1568	31/10/2002	S/. 19,119.40	S/. 3,441.49	S/. 22,560.89

Expediente Nº 14455-2006 – Noviembre 2002:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
01-18 ³	27/11/2002	S/. 19,368.48	S/. 3,486.32	S/. 22,854.80
02-441	30/11/2002	S/. 1,962.60	S/. 353.26	S/. 2,315.86
02-442	31/11/2002	S/. 7,504.77	S/. 1,350.85	S/. 8,855.62
02-444	30/11/2002	S/. 2,955.63	S/. 532.01	S/. 3,487.64
01-1570	01/11/2002	S/. 4,574.60	S/. 823.42	S/. 5,398.02
01-1571	01/11/2002	S/. 13,116.30	S/. 2,360.93	S/. 15,477.23
01-1589	06/11/2002	S/. 6,221.00	S/. 1,119.78	S/. 7,340.78
01-1590	06/11/2002	S/. 6,167.50	S/. 1,110.15	S/. 7,277.65
01-1618	12/11/2002	S/. 9,738.25	S/. 1,752.88	S/. 11,491.13
01-1619	12/11/2002	S/. 8,124.07	S/. 1,462.33	S/. 9,586.40
01-1620	12/11/2002	S/. 2,060.50	S/. 370.89	S/. 2,431.39
01-1621	12/11/2002	S/. 3,025.00	S/. 544.50	S/. 3,569.50
01-1622	12/11/2002	S/. 1,288.20	S/. 231.87	S/. 1,520.08
01-1623	12/11/2002	S/. 4,660.80	S/. 838.94	S/. 5,499.74
01-1632	13/11/2002	S/. 1,073.00	S/. 193.14	S/. 1,266.14
01-1633	13/11/2002	S/. 4,225.00	S/. 760.50	S/. 4,985.50
01-1635	13/11/2002	S/. 18,512.75	S/. 3,332.30	S/. 21,845.05
01-1647	14/11/2002	S/. 4,320.50	S/. 777.69	S/. 5,098.19
01-1648	14/11/2002	S/. 31,311.32	S/. 5,636.03	S/. 36,947.35
01-1652	14/11/2002	S/. 18,943.82	S/. 3,409.88	S/. 22,353.70
01-1653	14/11/2002	S/. 10,461.90	S/. 1,883.14	S/. 12,345.04
01-1667	17/11/2002	S/. 4,400.00	S/. 792.00	S/. 5,192.00
01-1668	17/11/2002	S/. 14,870.86	S/. 2,676.75	S/. 17,547.61
01-1670	17/11/2002	S/. 11,386.60	S/. 2,049.58	S/. 13,436.18
01-1671	17/11/2002	S/. 4,589.50	S/. 826.11	S/. 5,415.61
01-1672	17/11/2002	S/. 2,495.60	S/. 449.20	S/. 2,944.80
01-1699	21/11/2002	S/. 2,012.00	S/. 362.16	S/. 2,374.16
01-1700	21/11/2002	S/. 3,127.20	S/. 562.89	S/. 3,690.09
01-1703	22/11/2002	S/. 10,947.12	S/. 1,970.48	S/. 12,917.60
01-1718	24/11/2002	S/. 6,733.50	S/. 1,212.03	S/. 7,945.53
01-1719	24/11/2002	S/. 9,466.50	S/. 1,703.97	S/. 11,170.47

³ Si bien en el Requerimiento se hace referencia a la Factura Nº 01-18, aquella que coincide con la fecha y el importe reparado es la Factura Nº 01-1738.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-1723	26/11/2002	S/. 21,508.24	S/. 3,871.48	S/. 25,379.72
01-1724	26/11/2002	S/. 13,228.46	S/. 2,381.12	S/. 15,609.58
01-1737	27/11/2002	S/. 4,187.90	S/. 753.82	S/. 4,941.72
01-1739	27/11/2002	S/. 3,049.30	S/. 548.87	S/. 3,598.17
01-1740	27/11/2002	S/. 7,348.50	S/. 1,322.73	S/. 8,671.23
01-1741	24/11/2002	S/. 1,706.35	S/. 307.14	S/. 2,013.49
01-1742	27/11/2002	S/. 1,186.44	S/. 213.55	S/. 1,399.99
01-1752	27/11/2002	S/. 10,641.60	S/. 1,915.48	S/. 12,557.08
01-1753	27/11/2002	S/. 25,378.36	S/. 4,568.10	S/. 29,946.46
01-1754	27/11/2002	S/. 19,003.04	S/. 3,420.54	S/. 22,423.58
01-1758	30/11/2002	S/. 16,604.55	S/. 2,988.81	S/. 19,593.36
01-1759	30/11/2002	S/. 14,387.85	S/. 2,589.81	S/. 16,977.66
01-1760	30/11/2002	S/. 18,073.02	S/. 3,253.14	S/. 21,326.16
01-1791	30/11/2002	S/. 13,583.34	S/. 2,445.00	S/. 16,028.34
01-1792	30/11/2002	S/. 11,496.78	S/. 2,069.42	S/. 13,566.20

Expediente Nº 14455-2006 – Diciembre 2002:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
01-1812	03/12/2002	S/. 5,334.00	S/. 960.12	S/. 6,294.12
01-1813	03/12/2002	S/. 4,759.40	S/. 856.69	S/. 5,616.09
01-1820	04/12/2002	S/. 9,415.20	S/. 1,694.73	S/. 11,109.93
01-1823	04/12/2002	S/. 8,297.33	S/. 1,493.51	S/. 9,790.84
01-1825	04/12/2002	S/. 12,769.91	S/. 2,298.58	S/. 15,068.49
01-1826	04/12/2002	S/. 12,776.64	S/. 2,299.79	S/. 15,076.43
01-1828	05/12/2002	S/. 15,461.15	S/. 2,783.00	S/. 18,244.15
01-1829	05/12/2002	S/. 19,541.42	S/. 3,517.45	S/. 23,058.87
01-1832	07/12/2002	S/. 12,349.92	S/. 2,222.98	S/. 14,572.90
01-1833	07/12/2002	S/. 10,877.40	S/. 1,957.93	S/. 12,835.33
01-1834	07/12/2002	S/. 12,310.80	S/. 2,215.94	S/. 14,526.74
01-1835	07/12/2002	S/. 975.90	S/. 175.66	S/. 1,151.56
01-1842	10/12/2002	S/. 6,088.32	S/. 1,095.89	S/. 7,184.21
01-1872	10/12/2002	S/. 3,270.15	S/. 588.62	S/. 3,858.77
01-1873	10/12/2002	S/. 26,333.62	S/. 4,740.05	S/. 31,073.67
01-1877	12/12/2002	S/. 124.00	S/. 22.32	S/. 146.32
01-1878	12/12/2002	S/. 31,112.64	S/. 5,600.28	S/. 36,712.92
01-1879	12/12/2002	S/. 8,583.75	S/. 1,545.07	S/. 10,128.82
01-1880	12/12/2002	S/. 42,671.84	S/. 7,680.93	S/. 50,352.77
01-1885	13/12/2002	S/. 3,402.90	S/. 612.52	S/. 4,015.42
01-1886	13/12/2002	S/. 21,815.97	S/. 3,926.87	S/. 25,742.84
01-1887	14/12/2002	S/. 8,581.75	S/. 1,544.71	S/. 10,126.46
01-1888	14/12/2002	S/. 52,206.45	S/. 9,397.16	S/. 61,603.61

M *Anta* *M* *7*



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-1889	12/12/2002	S/. 3,294.90	S/. 593.08	S/. 3,887.98
01-1890	14/12/2002	S/. 2,366.48	S/. 425.96	S/. 2,792.44
01-1898	15/12/2002	S/. 16,692.24	S/. 3,004.60	S/. 19,696.84
01-1899	16/12/2002	S/. 3,375.45	S/. 607.58	S/. 3,983.03
01-1900	16/12/2002	S/. 579.20	S/. 104.25	S/. 683.45
01-1901	16/12/2002	S/. 12,422.40	S/. 2,236.03	S/. 14,658.43
01-1902	17/12/2002	S/. 6,415.17	S/. 1,154.73	S/. 7,569.90
01-1903	17/12/2002	S/. 30,944.00	S/. 5,569.92	S/. 36,513.92
01-1904	17/12/2002	S/. 8,681.85	S/. 1,562.73	S/. 10,244.58
01-1912	18/12/2002	S/. 12,323.80	S/. 2,218.28	S/. 14,542.08
01-1913	18/12/2002	S/. 25,738.00	S/. 4,632.84	S/. 30,370.84
01-1914	18/12/2002	S/. 7,567.20	S/. 1,362.09	S/. 8,929.29
01-1915	18/12/2002	S/. 2,512.80	S/. 452.30	S/. 2,965.10
01-1916	19/12/2002	S/. 5,198.50	S/. 935.73	S/. 6,134.23
01-1927	23/12/2002	S/. 27,027.20	S/. 4,864.89	S/. 31,892.09
01-1928	23/12/2002	S/. 3,089.75	S/. 556.15	S/. 3,645.90
01-1929	23/12/2002	S/. 5,193.60	S/. 934.85	S/. 6,128.45
01-1930	23/12/2002	S/. 6,312.00	S/. 1,136.16	S/. 7,448.16
01-1931	23/12/2002	S/. 27,788.60	S/. 5,001.95	S/. 32,790.55
01-1938	28/12/2002	S/. 32,435.00	S/. 5,838.30	S/. 38,273.30
01-1941	30/12/2002	S/. 32,062.50	S/. 5,771.25	S/. 37,833.75
01-1942	31/12/2002	S/. 13,115.00	S/. 2,360.70	S/. 15,475.70

Expediente Nº 14454-2006 – Marzo 2001:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
01-0060	24/03/2001	S/. 33,013.75	S/. 5,942.47	S/. 38,956.22
01-0062	26/03/2001	S/. 19,110.00	S/. 3,439.80	S/. 22,549.80
01-0066	29/03/2001	S/. 2,522.80	S/. 454.10	S/. 2,976.90
01-0067	29/03/2001	S/. 6,318.45	S/. 1,137.32	S/. 7,455.77
01-0070	31/03/2001	S/. 17,028.75	S/. 3,065.17	S/. 20,093.92

Expediente Nº 14454-2006 – Mayo 2001:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
01-0151	16/05/2001	S/. 3,507.00	S/. 631.26	S/. 4,138.26
02-0002	18/05/2001	S/. 5,603.50	S/. 1,008.63	S/. 6,612.13
02-0005	19/05/2001	S/. 4,168.50	S/. 750.33	S/. 4,918.83
02-0051	28/05/2001	S/. 2,306.50	S/. 415.17	S/. 2,721.67
02-0006	29/05/2001	S/. 4,795.20	S/. 863.13	S/. 5,658.33
02-0008	30/05/2001	S/. 2,116.40	S/. 380.95	S/. 2,497.35



Tribunal Fiscal

N° 06498-1-2011

02-0007	30/05/2001	S/. 7,192.80	S/. 1,294.70	S/. 8,487.50
02-0010	31/05/2001	S/. 4,018.20	S/. 723.27	S/. 4,741.47
02-0012	31/05/2001	S/. 2,075.70	S/. 373.63	S/. 2,449.33

Expediente N° 14454-2006 – Junio 2001:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
02-0017	01/06/2001	S/. 8,717.20	S/. 1,569.10	S/. 10,286.30
02-0018	01/06/2001	S/. 595.70	S/. 107.23	S/. 702.93
02-0021	04/06/2001	S/. 16,826.90	S/. 3,028.84	S/. 19,855.74
02-0024	05/06/2001	S/. 3,670.40	S/. 660.67	S/. 4,331.07
02-0028	08/06/2001	S/. 14,452.62	S/. 2,601.47	S/. 17,054.09
02-0031	10/06/2001	S/. 18,401.85	S/. 3,312.33	S/. 21,714.18
02-0032	10/06/2001	S/. 5,748.30	S/. 1,034.69	S/. 6,782.99
02-0035	11/06/2001	S/. 17,910.00	S/. 3,223.80	S/. 21,133.80
02-0037	12/06/2001	S/. 23,196.50	S/. 4,175.37	S/. 27,371.87
02-0040	13/06/2001	S/. 16,151.40	S/. 2,907.25	S/. 19,058.65
02-0042	14/06/2001	S/. 11,248.20	S/. 2,024.67	S/. 13,272.87
02-0041	15/06/2001	S/. 6,628.20	S/. 1,193.07	S/. 7,821.27
02-0055	15/06/2001	S/. 1,484.60	S/. 267.22	S/. 1,751.82
02-0043	16/06/2001	S/. 6,156.00	S/. 1,108.08	S/. 7,264.08
02-0056	16/06/2001	S/. 788.10	S/. 141.85	S/. 929.95
02-0044	20/06/2001	S/. 11,849.40	S/. 2,132.89	S/. 13,982.29
02-0059	20/06/2001	S/. 1,470.40	S/. 264.67	S/. 1,735.07
02-0060	20/06/2001	S/. 1,648.40	S/. 296.71	S/. 1,945.11
02-0045	21/06/2001	S/. 14,497.20	S/. 2,609.49	S/. 17,106.69
02-0065	22/06/2001	S/. 857.60	S/. 154.36	S/. 1,011.96
02-0066	23/06/2001	S/. 1,066.40	S/. 191.95	S/. 1,258.35
02-0047	23/06/2001	S/. 17,643.60	S/. 3,175.84	S/. 20,819.44
02-0069	26/06/2001	S/. 22,987.80	S/. 4,137.80	S/. 27,125.60
02-0050	26/06/2001	S/. 19,587.75	S/. 3,525.79	S/. 23,113.54
02-0070	26/06/2001	S/. 19,965.60	S/. 3,593.80	S/. 23,559.40

Expediente N° 14454-2006 – Julio 2001:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
02-0071	02/07/2001	S/. 18,080.95	S/. 3,254.57	S/. 21,335.52
02-0074	02/07/2001	S/. 10,148.78	S/. 1,826.78	S/. 11,975.56
02-0072	02/07/2001	S/. 13,891.33	S/. 2,500.43	S/. 16,391.76
02-0073	02/07/2001	S/. 12,836.20	S/. 2,310.51	S/. 15,146.71
02-0075	02/07/2001	S/. 4,766.70	S/. 858.00	S/. 5,624.70

M
L
M
10



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

02-0109	03/07/2001	S/. 2,259.40	S/. 406.69	S/. 2,666.09
02-0110	03/07/2001	S/. 2,133.90	S/. 384.10	S/. 2,518.00
02-0124	06/07/2001	S/. 695.95	S/. 125.27	S/. 821.22
02-0120	06/07/2001	S/. 2,128.00	S/. 383.04	S/. 2,511.04
02-0121	06/07/2001	S/. 7,789.15	S/. 1,402.04	S/. 9,191.19
02-0123	06/07/2001	S/. 10,603.75	S/. 1,908.67	S/. 12,512.42
02-0127	07/07/2001	S/. 3,056.00	S/. 550.08	S/. 3,606.08
02-0129	09/07/2001	S/. 3,961.10	S/. 712.99	S/. 4,674.09
02-0170	31/07/2001	S/. 1,814.40	S/. 326.59	S/. 2,140.99
02-0169	31/07/2001	S/. 4,034.10	S/. 726.13	S/. 4,760.23

Expediente Nº 14454-2006 – Agosto 2001:

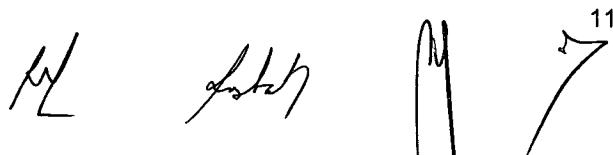
Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
02-0171	03/08/2001	S/. 4,916.40	S/. 884.95	S/. 5,801.35
02-0180	10/08/2001	S/. 16,645.50	S/. 2,996.19	S/. 19,641.69
02-0181	13/08/2001	S/. 6,117.00	S/. 1,101.06	S/. 7,218.06
02-0193	20/08/2001	S/. 10,790.50	S/. 1,942.29	S/. 12,732.79
02-0196	23/08/2001	S/. 6,186.00	S/. 1,113.48	S/. 7,299.48
02-0198	24/08/2001	S/. 1,819.80	S/. 327.56	S/. 2,147.36
02-0201	27/08/2001	S/. 7,634.25	S/. 1,374.16	S/. 9,008.41
02-0203	28/08/2001	S/. 12,012.30	S/. 2,162.21	S/. 14,174.51
02-0206	29/08/2001	S/. 13,394.70	S/. 2,411.04	S/. 15,805.74
02-0213	31/08/2001	S/. 9,214.35	S/. 1,658.58	S/. 10,872.93

Expediente Nº 14454-2006 – Setiembre 2001:

Número de Factura	Fecha	Base Imponible	IGV	Total
02-0217	03/09/2001	S/. 4,295.70	S/. 773.22	S/. 5,068.92
02-0220	05/09/2001	S/. 3,962.70	S/. 713.28	S/. 4,675.98
02-0234	17/09/2001	S/. 4,749.81	S/. 854.96	S/. 5,604.77

Que en el resultado de los citados requerimientos (foja 15 del Expediente Nº 14462-2006, foja 59 de Expediente Nº 14468-2006, foja 181 del Expediente Nº 14455-2006 y foja 1309 del Expediente Nº 14454-2006), la Administración concluye que, *"teniendo en cuenta los cruces realizados a la empresa Comercializadora C & L SRL y de la evaluación realizada a la documentación presentada por el contribuyente, se deja establecido que no se objeta que haya ingresado materia prima al proceso productivo de la recurrente, lo que está siendo cuestionado es que Comercializadora C & L SRL haya sido el proveedor real., [sic] lo que en todo caso se está determinando es la fehaciencia del proveedor sea real o no, por lo expuesto, al no haberse desvirtuado las observaciones realizadas se mantiene el reparo al crédito fiscal (...)"*.

Que a fojas 42 a 102 del Expediente Nº 14462-2006, 79 a 131 del Expediente Nº 14468-2006, 200 a 631 del Expediente Nº 14455-2006 y 541 a 682 del Expediente 14454-2006 obran las copias de las facturas observadas, acompañadas de sus respectivas órdenes de compra, notas de ingreso y vouchers.





Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Que a fojas 113 a 128 del Expediente Nº 14462-2006, 348 a 386 del Expediente Nº 14468-2006, 657 a 673 del Expediente Nº 14455-2006 y 726 a 788 del Expediente Nº 14454-2006, obran copias del Libro Inventario – Kárdex Valorizado presentado por la recurrente a efectos de acreditar el ingreso de la mercadería, lo cual no es cuestionado por la Administración, siendo que por el contrario, en el resultado del requerimiento reconoce que dicha mercadería ingresó al proceso productivo de la recurrente.

Que en relación a la forma de pago de las facturas observadas, la recurrente manifestó que éste se ha realizado mediante cheques; en sustento de lo cual adjuntó copia de las conciliaciones bancarias y los estados de cuenta corriente en soles y dólares que obran a fojas 105 a 108 y 110 y 111 del Expediente Nº 14462-2006, fojas 337 a 347 y 332 a 336 del Expediente Nº 14468-2006, fojas 635 a 655 del Expediente Nº 14455-2006, y fojas 683 a 725 del Expediente Nº 14454-2006, pudiendo apreciarse la relación de los cheques y los importes de los mismos.

Que asimismo, la recurrente hace referencia que de los estados de cuenta corriente y vouchers presentados se tiene que las facturas observadas por la Administración habrían sido canceladas según el siguiente detalle:

Expediente Nº 14462-2006 – Setiembre 2002

Número de Factura	Fecha	Monto	Número de Cheque	Importe Cheque	Fecha
01-1318	05/09/2002	S/. 9,065.02			
01-1319	05/09/2002	S/. 13,454.12	4897586	S/. 22 519.14	05/09/2002
01-1320	06/09/2002	S/. 15,186.92	4897589	S/. 15,186.92	07/09/2002
01-1335	11/09/2002	US \$ 90.62	6492258	US \$ 90.62	13/09/2002
01-1336	12/09/2002	S/. 15,841.85	4897625 ⁴	S/. 841.85	13/09/2002
01-1337	12/09/2002	US \$ 184.65	6492262	US \$ 184.65	14/09/2002
01-1343	16/09/2002	S/. 5,476.91			
01-1344	16/09/2002	S/. 12,869.67			
01-1345	16/09/2002	S/. 8,270.91	4897649 ⁵	S/. 24 947.49	17/09/2002
01-1346	16/09/2002	S/. 9,576.35			
01-1342	16/09/2002	S/. 13,753.64			
01-1355	17/09/2002	S/. 9,512.57			
01-1356	17/09/2002	S/. 7,670.00	5244201	S/. 17 182.57	18/09/2002
01-1362	18/09/2002	S/. 10,276.56	5244202	S/. 10,276.56	19/09/2002
01-1370	20/09/2002	S/. 14,237.64	5244205	S/. 14,237.64	21/09/2002
01-1379	23/09/2002	S/. 7,996.98			
01-1380	23/09/2002	S/. 16,173.41	5244215	S/. 24 170.39	23/09/2002
01-1398 ⁶	30/09/2002	S/. 10,089.30	5244234 ⁷	S/. 10,122.53	04/10/2002

⁴ Según voucher (foja 56) hubo un anticipo de S/. 15 000.00, Asimismo, del estado de cuenta corriente e observa que el Cheque Nº 04897626, del 13 de setiembre de 2002, fue girado y pagado por S/. 15 000.00, que sumado al importe del Cheque Nº 04897625 equivalen al monto de la factura observada.

⁵ Según voucher (foja 71) hubieron anticipos de S/. 25 000.00, Asimismo, del estado de cuenta corriente e observa que el Cheque Nº 4897629 y 4897650, del 14 de setiembre de 2002, fueron girado y pagados por S/. 10 000.00 y S/. 15 000.00, respectivamente, lo que sumado al importe del Cheque Nº 4897649 equivalen a la suma de las facturas observadas.

⁶ Obra en el Expediente Nº 14455-2006.

⁷ Según voucher (foja 211 del Expediente Nº 14455-2006) con este cheque también se pago las Facturas Nº 01-1410, Nº 01-1411 y 01-1412.





Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Expediente Nº 14468-2006 – Julio 2002

Número de Factura	Fecha	Monto	Número de Cheque	Importe Cheque	Fecha
01-1091	02/07/2002	US \$ 229.96	05219004	US \$ 229.96	05/07/2002
01-1092	02/07/2002	S/. 3 330.02	04594230 ⁸	S/. 11 803.90	05/07/2002
01-1093	03/07/2002	US \$ 267.62	05219013	US \$ 267.62	09/07/2002
01-1094	08/07/2002	S/. 17,860.40	04594253	S/. 55 221.09	09/07/2002
01-1095	08/07/2002	S/. 10,250.07			
01-1096	08/07/2002	S/. 8,074.09			
01-1097	08/07/2002	S/. 19,036.53			
01-1100	09/07/2002	US \$ 210.88	05219016	US \$ 210.88	10/07/2002
01-1101	09/07/2002	S/. 23,492.86	04594255	S/. 44865.31	10/07/2002
01-1105	10/07/2002	S/. 4,657.22			
01-1104	10/07/2002	S/. 16,715.23			
01-1103	10/07/2002	US \$ 129.10	05219020	US \$ 129.10	15/07/2002
01-1107	11/07/2002	S/. 4,087.52	04594276	S/. 14 999.57	15/07/2002
01-1110	12/07/2002	S/. 5,599.69			
01-1111	12/07/2002	S/. 5,312.36			
01-1109	11/07/2002	S/. 29,705.91			
01-1108	11/07/2002	US \$ 106.55	05219021	US \$ 106.55	15/07/2002
01-1115	15/07/2002	S/. 17,125.06	04594281	S/. 43 137.92	17/07/2002
01-1116	15/07/2002	S/. 16,264.29			
01-1117	15/07/2002	S/. 9,748.57			
01-1119	16/07/2002	S/. 17,035.77	04594287 ⁹	S/. 12 035.78	20/07/2002
01-1120	17/07/2002	S/. 7,063.24	04594289	S/. 14 898.03	20/07/2002
01-1128	18/07/2002	S/. 2,074.56			
01-1129	18/07/2002	S/. 5,760.23			
01-1131	19/07/2002	S/. 16,607.62	04594306	S/. 59 241.63	23/07/2002
01-1132	19/07/2002	S/. 6,353.76			
01-1139	22/07/2002	S/. 6,023.69			
01-785 ¹⁰	22/07/2002	S/. 6,397.11			
01-1141	22/07/2002	S/. 2,314.45			
01-1142	22/07/2002	S/. 6,471.38	05219034	US \$ 504.92	27/07/2002
01-1143	22/07/2002	S/. 15,073.62			
01-1146	23/07/2002	US \$ 104.36			
01-1156	25/07/2002	US \$ 157.06	04591313	S/. 16 253.21	25/07/2002
01-1158	26/07/2002	US \$ 243.50			
01-1152	23/07/2002	S/. 8,015.39	04594318	S/. 3,386.01	27/07/2002
01-1153	24/07/2002	S/. 8,237.82			
01-1155	25/07/2002	S/. 3,386.01			

⁸ Según voucher (foja 76) con este cheque también se pago la Factura Nº 01-1090 por un monto de S/. 8 473.77.

⁹ Según voucher (foja 144) hubo un deducción de S/. 5 000.00, sin embargo no se indica a que se debe.

¹⁰ Si bien en el Requerimiento se hace referencia a la Factura Nº 01-785, aquella que coincide con la fecha y el importe reparado es la Factura Nº 01-1140.

13



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-1168	31/07/2002	S/. 4,757.17	04594343 ¹¹	S/. 6 330.43	05/08/2002
01-1169	31/07/2002	S/. 1,443.60			
02-337	31/07/2002	S/. 2 904.22	04594359	S/. 2 904.22	09/08/2002

Expediente Nº 14468-2006 – agosto 2002

Número de Factura	Fecha	Monto	Número de Cheque	Importe Cheque	Fecha
01-1172	01/08/2002	S/. 129.66	04594343 ¹²	S/. 6 330.43	05/08/2002
01-1181	07/08/2002	US \$ 312.82	05219048	US \$ 647.18	13/08/2002
01-1182	07/08/2002	US \$ 334.36			
01-1194	09/08/2002	US \$ 177.83	06492229	US \$ 177.83	16/08/2002
01-1202	12/08/2002	S/. 4,097.31	04897525	S/. 5 269.40	17/08/2002
01-1206	13/08/2002	S/. 1,172.09			
01-1211	14/08/2002	US \$ 157.32	06492233	US \$ 2 104.06	16/08/2002
01-1216	15/08/2002	US \$ 1 719.07			
01-1217	15/08/2002	US \$ 227.67			
01-1239	20/08/2002	US \$ 1 551.89	06492239 ¹³	US \$ 4.96	24/08/2002
01-1244	20/08/2002	US \$ 1 082.56			
01-1251	21/08/2002	US \$ 272.84			
01-1260	23/08/2002	US \$ 368.63			
01-1240	20/08/2002	S/. 10,306.12	04897531 ¹⁴	S/. 12 239.21	20/08/2002
01-1241	20/08/2002	S/. 10,267.18			
01-1242	20/08/2002	S/. 25,558.92			
01-1243	20/08/2002	S/. 11,106.98			
01-1275	26/08/2002	S/. 7,894.19	04897554	S/. 14 727.85	26/08/2002
01-1276	26/08/2002	S/. 11,976.65			
01-1277	26/08/2002	S/. 9,857.01	06492246	US \$ 1 680.27	28/08/2002
01-1278	26/08/2002	US \$ 1 431.05			
01-1280	27/08/2002	US \$ 249.22	06492250	US \$ 83.07	31/08/2002
01-1285	28/08/2002	US \$ 83.07			
01-1289	29/08/2002	US \$ 1 162.23	06492252	US \$ 1 162.23	31/08/2002
01-1298	31/08/2002	S/. 7,969.72	04897579 ¹⁵	S/. 23 542.91	02/09/2002
01-1299	31/08/2002	S/. 12,908.32			
01-1300	31/08/2002	S/. 7,980.14			
01-1301	31/08/2002	S/. 9,684.73			

¹¹ Según voucher (foja 203) con este cheque también se pago la Factura Nº 01-1172 por un monto de S/. 129.66.

¹² Según voucher (foja 203) con este cheque también se pago las Facturas Nº 01-1168 y 01-1169 por las sumas de S/. 4,757.17 y S/. 1,443.60, respectivamente.

¹³ Según voucher (foja 316) hubo una deducción por anticipos de US \$ 3 270.96.

¹⁴ Según voucher (foja 227) hubo una deducción por anticipos de S/. 25 000.00.

¹⁵ Según voucher (foja 253) hubo una deducción por anticipos de S/. 15 000.00



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Expediente Nº 14455-2006 – octubre 2002

Número de Factura	Fecha	Monto	Número de Cheque	Importe Cheque	Fecha
01-1410	03/10/2002	S/. 3,306.54	05244234 ¹⁶	S/. 10,222.53	04/10/2002
01-1411	03/10/2002	S/. 891.98			
01-1412	03/10/2002	S/. 10,934.71			
01-1425	09/10/2002	S/. 6,945.13	05244252 ¹⁷	S/. 3 460.17	09/10/2002
01-1426	09/12/2002	S/. 4,483.06			
01-1427	09/12/2002	S/. 4,426.70			
01-1428	09/10/2002	S/. 1,724.78			
01-1429	09/10/2002	S/. 3,250.90			
01-1430	09/10/2002	S/. 12,629.60			
01-1435	10/10/2002	S/. 633.42			
01-1436	10/10/2002	S/. 4,623.48	05244282 ¹⁸	S/. 4 765.09	19/10/2002
01-1437	10/10/2002	S/. 1,979.71			
01-1444	11/10/2002	S/. 1,653.65			
01-1445	11/10/2002	S/. 3,178.02			
01-1446	11/10/2002	S/. 2,385.25			
01-1455	14/10/2002	S/. 7,471.15			
01-1456	14/10/2002	S/. 1,604.33			
01-1460	16/10/2002	S/. 4 455.26			
01-1471	18/10/2002	S/. 5,780.82			
01-1482	21/10/2002	S/. 18,193.59			
01-1483	21/10/2002	S/. 3,632.75			
01-1484	21/10/2002	S/. 6,431.41			
01-1490	23/10/2002	S/. 2,131.67	05244317 ²⁰	S/. 3 921.73	28/10/2002
01-1494	23/10/2002	S/. 4,593.74			
01-1508	23/10/2002	S/. 20,050.91			
01-1512	25/10/2002	S/. 6,086.15			
01-1513	25/10/2002	S/. 8,853.01	05244319 ²¹	S/. 1 350.03	28/10/2002
01-1514	25/10/2002	S/. 10,337.92			
01-1524	26/10/2002	S/. 18,946.58			
01-1525	26/10/2002	S/. 18,120.85	05666828 ²²	S/. 743.19	06/11/2002
01-1526	26/10/2002	S/. 11,782.60			
01-1534	28/10/2002	S/. 3,224.35			
01-1535	25/10/2002	S/. 10,648.56			

¹⁶ Según voucher (foja 211) con este cheque también se pago la Factura Nº 01-1398 por un monto de S/. 10,089.30. Asimismo se indica que hubo una deducción por anticipos de S/. 15 000.00.

¹⁷ Según voucher (foja 221) hubo una deducción por anticipos de S/. 30 000.00.

¹⁸ Según voucher (foja 248) hubo una deducción por anticipos de S/. 29 000.00.

¹⁹ Según voucher (foja 260) hubo una deducción por anticipos de S/. 28 000.00.

²⁰ Según voucher (foja 280) hubo una deducción por anticipos de S/. 46 000.00.

²¹ Según voucher (foja 290) hubo una deducción por anticipos de S/. 47 500.00.

²² Según voucher (foja 301) hubo una deducción por anticipos de S/. 30 000.00.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-1542	29/10/2002	S/. 15,383.90			
01-1553	30/10/2002	S/. 20,258.30	05666837 ²³	S/. 4 941.37	09/11/2002
01-1554	30/10/2002	S/. 19,377.49			
01-1568	31/10/2002	S/. 22,560.89	05666838 ²⁴	S/. 684.23	09/11/2002
02-402	31/10/2002	S/. 3,964.80	05666837 ²⁵	S/. 4 941.37	09/11/2002

Expediente Nº 14455-2006 – noviembre 2002

Número de Factura	Fecha	Monto	Número de Cheque	Importe Cheque	Fecha
01-1570	01/11/2002	S/. 5,398.03	05666831	S/. 5,398.03	06/11/2002
01-1589	06/11/2002	S/. 7,340.78	05666837 ²⁶	S/. 4 941.37	09/11/2002
01-1571	01/11/2002	S/. 15,477.23	05666838 ²⁷	S/. 684.23	09/11/2002
01-1590	06/11/2002	S/. 7,277.65			
01-1618	12/11/2002	S/. 11,491.14	05666877 ²⁸	S/. 30 194.46	20/11/2002
01-1619	12/11/2002	S/. 9,586.40			
01-1620	12/11/2002	S/. 2,431.39			
01-1621	12/11/2002	S/. 3,569.50			
01-1622	12/11/2002	S/. 1,520.08			
01-1623	12/11/2002	S/. 5,499.74			
01-1632	13/11/2002	S/. 1,266.14			
01-1633	13/11/2002	S/. 4,985.50			
01-1635	13/11/2002	S/. 21,845.05			
01-1647	14/11/2002	S/. 5,098.19			
01-1648	14/11/2002	S/. 36,947.36			
01-1652	14/11/2002	S/. 22,353.71			
01-1653	14/11/2002	S/. 12,345.04			
01-1667	17/11/2002	S/. 5,192.00			
01-1668	17/11/2002	S/. 17,547.61			
01-1671	17/11/2002	S/. 5,415.61			
01-1670	17/11/2002	S/. 13,436.19	05666907 ²⁹	S/. 45 070.13	27/11/2002
01-1672	17/11/2002	S/. 2,944.81			
01-1699	21/11/2002	S/. 2,374.16			
01-1700	21/11/2002	S/. 3,690.10			
01-1703	22/11/2002	S/. 12,917.60			

²³ Según voucher (foja 318) con este cheque también se pago las facturas Nº 02-0402 y Nº 01-1589. Asimismo se indica que hubo una deducción por anticipos de S/. 15 000.00 y otras deducciones por S/. 31 000.00.

²⁴ Según voucher (foja 328) con este cheque también se pago las facturas Nº 01-1571 y Nº 01-1590. Asimismo se indica que hubo una deducción por anticipos de S/. 17 368.46 y otras deducciones por S/. 30 000.00.

²⁵ Según voucher (foja 318) con este cheque también se pago las facturas Nº 01-1589, Nº 01-1553 y Nº 01-1554. Asimismo se indica que hubo una deducción por anticipos de S/. 15 000.00 y otras deducciones por S/. 31 000.00.

²⁶ Según voucher (foja 318) con este cheque también se pago las facturas Nº 02-0402, Nº 01-1553 y Nº 01-1554. Asimismo se indica que hubo una deducción por anticipos de S/. 15 000.00 y otras deducciones por S/. 31 000.00.

²⁷ Según voucher (foja 328) con este cheque también se pago la factura Nº 01-1568. Asimismo se indica que hubo una deducción por anticipos de S/. 17 368.46 y otras deducciones por S/. 30 000.00.

²⁸ Según voucher (foja 376) hubo una deducción por anticipos de S/. 16 900.00 y otras deducciones por S/. 120 000.00.

²⁹ Según voucher (foja 405) hubo una deducción por anticipos de S/. 30 000.00 y otras deducciones por S/. 20 398.03.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-1718	24/11/2002	S/. 7,945.53			
01-1719	24/11/2002	S/. 11,170.47			
01-1723	26/11/2002	S/. 25,379.72			
01-1724	26/11/2002	S/. 15,609.58			
01-1737	27/11/2002	S/. 4,941.72	05666913 ³⁰	S/. 12 079.42	28/11/2002
01-1738	27/11/2002	S/. 22,854.81			
01-1739	27/11/2002	S/. 3,598.17			
01-1740	27/11/2002	S/. 8,671.23			
01-1741	24/11/2002	S/. 2,013.49			
01-1742	27/11/2002	S/. 1,400.00	05666935	S/. 1,400.00	04/12/2002
01-1752	27/11/2002	S/. 12,557.09	06084391 ³¹	S/. 1,417.33	14/12/2002
01-1753	27/11/2002	S/. 29,946.46			
01-1754	27/11/2002	S/. 22,423.59			
01-1758	30/11/2002	S/. 19,593.37			
01-1759	30/11/2002	S/. 16,977.66			
01-1760	30/11/2002	S/. 21,326.16			
01-1791	30/11/2002	S/. 16,028.34			
01-1792	30/11/2002	S/. 13,566.20			
02-441	30/11/2002	S/. 2,315.87	06084392 ³²	S/. 94 478.36	14/12/2002
02-442	31/11/2002	S/. 8,855.63			
02-444	30/11/2002	S/. 3,487.64			

• Expediente Nº 14455-2006 – diciembre 2002

Número de Factura	Fecha	Monto	Número de Cheque	Importe Cheque	Fecha
01-1812	03/12/2002	S/. 6,294.12	06084391 ³³	S/. 1,417.33	14/12/2002
01-1813	03/12/2002	S/. 5,616.09			
01-1820	04/12/2002	S/. 11,109.94			
01-1823	04/12/2002	S/. 9,790.85			
01-1825	04/12/2002	S/. 15,068.49			
01-1826	04/12/2002	S/. 15,076.44			
01-1828	05/12/2002	S/. 18,244.16			
01-1829	05/12/2002	S/. 23,058.88			
01-1832	07/12/2002	S/. 14,572.91	06084392 ³⁴	S/. 94 478.36	14/12/2002
01-1833	07/12/2002	S/. 12,835.33			
01-1834	07/12/2002	S/. 14,526.74			

³⁰ Según voucher (foja 420) hubo una deducción por anticipos de S/. 30 000.00.

³¹ Según escrito presentado por la recurrente (foja 736) con el mismo cheque se pagó las Facturas Nº 01-1812, 01-1813, 01-1820, 01-1823, 01-1825, 01-1826, 01-1828, 01-1829 y 01-1832.

³² Según escrito presentado por la recurrente (foja 735) con el mismo cheque se pagó las Facturas Nº 01-1833, 01-1834, 01-1835, 01-1842, 01-1872, 01-1873, 01-1877, 01-1878 y 01-1879.

³³ Según escrito presentado por la recurrente (foja 736) con el mismo cheque se pagó las Facturas Nº 01-1752, 01-1753, 01-1754, 01-1758, 01-1759, 01-1760, 01-1791 y 01-1792.

³⁴ Según escrito presentado por la recurrente (foja 738) con el mismo cheque se pagó las Facturas Nº 02-0441, 02-0442 y 02-0444.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-1835	07/12/2002	S/. 1,151.56			
01-1842	10/12/2002	S/. 7,184.22			
01-1872	10/12/2002	S/. 3,858.78			
01-1873	10/12/2002	S/. 31,073.67			
01-1877	12/12/2002	S/. 146.32			
01-1878	12/12/2002	S/. 36,712.92			
01-1879	12/12/2002	S/. 10,128.83			
01-1880	12/12/2002	S/. 50,352.77			
01-1885	13/12/2002	S/. 4,015.42			
01-1886	13/12/2002	S/. 25,742.84			
01-1887	14/12/2002	S/. 10,126.47			
01-1888	14/12/2002	S/. 61,603.61			
01-1889	14/12/2002	S/. 3,887.98	06084475 ³⁵	S/. 1 926.62	28/12/2002
01-1890	14/12/2002	S/. 2,792.45			
01-1898	15/12/2002	S/. 19,696.84			
01-1899	16/12/2002	S/. 3,983.03			
01-1900	16/12/2002	S/. 683.46			
01-1901	16/12/2002	S/. 14,658.43			
01-1902	17/12/2002	S/. 7,569.90			
01-1903	17/12/2002	S/. 36,513.92			
01-1904	17/12/2002	S/. 10,244.58	06084507 ³⁶	S/. 21 591.32	03/01/2003
01-1912	18/12/2002	S/. 14,542.08			
01-1913	18/12/2002	S/. 30,370.84			
01-1914	18/12/2002	S/. 8,929.30			
01-1915	18/12/2002	S/. 2,965.10			
01-1916	19/12/2002	S/. 6,134.23			
01-1927	23/12/2002	S/. 31,892.10			
01-1928	23/12/2002	S/. 3,645.91			
01-1929	23/12/2002	S/. 6,128.45	06513885	S/. 7 460.47	18/01/2003
01-1930	23/12/2002	S/. 7,448.16			
01-1931	23/12/2002	S/. 32,790.55			
01-1938	28/12/2002	S/. 38,273.30			
01-1941	30/12/2002	S/. 37,833.75			
01-1942	31/12/2002	S/. 15,475.70			

Expediente Nº 14454-2006 – Marzo 2001:

Número de Factura	Fecha	Monto	Número de Cheque	Importe Cheque	Fecha
01-0060	24/03/2001	S/. 38,956.23	0298792	S/. 18 956.23	27/03/2001
01-0062	26/03/2001	S/. 22,549.80	0298800	S/. 22,549.80	28/03/2001

³⁵ Según voucher (foja 559) hubo una deducción por anticipos de S/. 25 000.00 y otras deducciones por S/. 170 616.68.

³⁶ Según voucher (foja 576) hubo una deducción por anticipos de S/. 57 650.00.

18



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

01-0066	29/03/2001	S/. 2,976.90	0298813	S/. 2,976.90	30/03/2001
01-0067	30/03/2001	S/. 7,455.77	0298820	S/. 7,455.77	31/03/2001
01-0070	31/03/2001	S/. 20,093.92	0298859 ³⁷	-----	-----

Expediente Nº 14454-2006 – Mayo 2001:

Número de Factura	Fecha	Monto	Número de Cheque	Importe Cheque	Fecha
01-0151	16/05/2001	S/. 4,138.26	0541895	S/. 4,138.26	17/05/2001
02-0002	18/05/2001	S/. 6,612.13	0541909	S/. 6,612.13	18/05/2001
02-0005	19/05/2001	S/. 4,918.83	0740942	S/. 4,918.83	25/05/2001
02-0051	28/05/2001	S/. 2,721.67	0741001	S/. 2,721.67	29/05/2001
02-0006	29/05/2001	S/. 5,658.33	0741007	S/. 5,658.33	30/05/2001
02-0008	30/05/2001	S/. 2,497.35	0741012	S/. 2,497.35	31/05/2001
02-0007	30/05/2001	S/. 8,487.50	0741011	S/. 8,487.50	31/05/2001
02-0010	31/05/2001	S/. 4,741.47	0741018 ³⁸	-----	-----
02-0012	31/05/2001	S/. 2,449.33			

Expediente Nº 14454-2006 – junio 2001: La recurrente señala como se habrían cancelado las facturas sin adjuntar copia del Estado de Cuenta corriente correspondiente a junio de 2001.

Expediente Nº 14454-2006 – julio 2001: La recurrente señala como se habrían cancelado las facturas sin adjuntar copia del Estado de Cuenta corriente correspondiente a julio de 2001.

Expediente Nº 14454-2006 – agosto 2001: La recurrente señala como se habrían cancelado las facturas sin adjuntar copia del Estado de Cuenta corriente correspondiente a agosto de 2001.

Expediente Nº 14454-2006 – setiembre 2001: La recurrente señala como se habrían cancelado las facturas sin adjuntar copia del Estado de Cuenta corriente correspondiente a setiembre de 2001.

Que si bien, la recurrente ha detallado cómo se habrían realizado los pagos de las facturas observadas, haciendo referencia a los cheques con los que cada factura habría sido cancelada y acompañando para tal efecto copia de los Estados de Cuenta Corriente (excepto por los meses de junio de 2001 a setiembre de 2001) no obran en el expediente las copias de los cheques con los que habría cancelado sus adquisiciones.

Que mediante la Resolución Nº 06604-5-2010, referida por la recurrente en sus escritos de ampliación de la apelación presentados el 13 de enero de 2011 (fojas 299 a 314 del Expediente Nº 14462-2006, 538 a 553 del Expediente Nº 14468-2006, 904 a 912 del Expediente Nº 14455-2006 y 1876 a 1892 del Expediente Nº 14454-2006), este Tribunal revocó reparos al gasto deducible del Impuesto a la Renta por sustentarse en facturas de operaciones no reales indicando que, según Resolución Nº 02973-5-2010 (también citada por la recurrente) el Tribunal concluyó que las facturas observadas no corresponde a operaciones no reales, pues conforme a la citada Resolución "(...) la Administración no sustenta la razón por la que considera que la documentación presentada por la recurrente no acredita la realización de las operaciones reparadas, máxime si en el resultado del Requerimiento Nº 00041141 consignó que la recurrente cumplió con presentar las facturas reparadas, el registro de compras donde aparecen anotadas, las guías de remisión que sustentan el traslado de la mercadería adquirida a través de las indicadas facturas, las que contienen toda la información exigida legalmente y contra las cuales la Administración no ha señalado argumento alguno que enerve su valor probatorio. Asimismo, se tiene que presentó los cheques a través de los cuales pagó dichas

³⁷ No se observa el cheque en la relación de cheques mencionados en los estados de cuenta corriente.

³⁸ No se observa el cheque en la relación de cheques mencionados en los estados de cuenta corriente.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

adquisiciones, detalló el lugar y fecha de recepción de los productos, identificó a las personas encargadas de recepcionarlos y pesarlos, a las personas que en representación de la proveedora recibieron los citados cheques, y describió su proceso de compra, contra lo que la Administración únicamente cuestionó que los cheques emitidos no reúnen los requisitos exigidos por el numeral 2.3 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas (...)”.

Que a diferencia de los procedimientos resueltos mediante las Resoluciones señaladas en el párrafo precedente, en el caso materia de autos la recurrente no presentó los cheques a través de los cuales pagó las adquisiciones observadas, por lo que no se ha acreditado el pago de tales operaciones.

Que de igual modo no obran en los expedientes copias de las guías de remisión que acrediten el traslado de la mercadería que habría sido adquirida mediante las facturas observadas desde el local del proveedor hacia las instalaciones de la recurrente.

Que del mismo modo la recurrente no detalló el lugar y fecha de recepción de los productos, no identificó a las personas encargadas de recepcionarlos y pesarlos y no identificó a las personas que en representación de la proveedora recibieron los citados cheques; como sí sucedió en el procedimiento concluido con la Resolución Nº 02973-5-2010.

Que en este contexto, la recurrente no cumplió con acreditar la realidad de las operaciones observadas puesto que no acreditó el pago de tales adquisiciones con las copias de los cheques, así como tampoco acreditó el traslado de la mercadería adquirida hacia su establecimiento.

Que adicionalmente cabe indicar que si bien a través de la Resolución Nº 11358-2-2007 este Tribunal dejó sin efecto reparos efectuados a un contribuyente diferente a la recurrente por operaciones no reales por adquisiciones realizadas a Comercializadora C & L, toda vez que *la Administración no requirió expresamente a la recurrente que acreditara la realidad o fehaciencia de las operaciones de compra materia del reparo ni que para tal efecto presentara la documentación sustentatoria correspondiente, lo que resulta contrario a las garantías mínimas que un debido procedimiento debe observar. Asimismo, se advierte que el único sustento de la Administración para formular el reparo materia de análisis fue el resultado obtenido en la fiscalización efectuada al proveedor de la recurrente, al determinar que éste realizaba operaciones no reales.*”, tal criterio no resulta aplicable al caso materia de autos, pues mediante los Requerimientos Nº 00083042 (foja 41 del Expediente Nº 14462-2006), 00083041 (foja 61 del Expediente Nº 14468-2006), 00083043 (foja 183 del Expediente Nº 14455-2006) Nº 00083021 (foja 1312 del Expediente Nº 14468-2006), la Administración solicitó a la recurrente expresamente que sustentara la realidad de las operaciones.

Que respecto de los argumentos contenidos en el escrito de ampliación presentado por la recurrente el 4 de diciembre de 2007 (fojas 280 a 282 del Expediente Nº 14462-2006, 519 a 521 del Expediente Nº 14468-2006, 890 a 892 del Expediente Nº 14455-2006 y 1838 a 1843 del Expediente Nº 14454-2006), éstos están dirigidos a cuestionar las conclusiones del procedimiento de fiscalización realizado a Comercializadora C & L, las cuales no son materia de controversia en el presente procedimiento y cuyo cuestionamiento, en todo caso, le corresponde a Comercializadora C & L y no a la recurrente.

Que en relación a las Resoluciones del Tribunal Fiscal citadas por la recurrente en su escrito de apelación y en su escrito de ampliación de fecha 1 de marzo de 2010 (fojas 827 a 831 del Expediente Nº 14465-2006) referidas a que la carga de la prueba le corresponde a la Administración, debemos señalar que, de acuerdo al criterio recogido en las Resoluciones Nº 16300-1-2010 y 16301-1-2010, toda vez que el reparo se origina en el hecho que la recurrente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a ella y no a la Administración la carga de la prueba, asimismo, debe tenerse en cuenta que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que la recurrente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones; por lo tanto, no resultan de aplicación las Resoluciones invocadas.

Que acerca de las copias del Libro Diario – Kárdex Valorizado presentado por la recurrente y que obran a fojas 113 a 128 del Expediente Nº 14462-2006, 348 a 386 del Expediente Nº 14468-2006 y 657 a 673 del Expediente Nº 14455-2006, cabe señalar que si bien tal documento acreditaría el ingreso de la

20



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

mercadería que habría sido adquirida con los comprobantes observados, esto por si solo no resulta suficiente para sustentar la veracidad o fehaciencia de las operaciones cuestionadas, pues dicho elemento debe ser evaluado conjuntamente con los demás medios probatorios, como lo son, principalmente las guías de remisión que sustenten el traslado de la mercadería y el medio de pago empleado.

Que en referencia a lo alegado por la recurrente en cuanto a que la Administración ha invocado el artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas como sustento de su determinación, cuando dicho artículo sólo es aplicable respecto de operaciones no reales (y no respecto de operaciones no fehacientes), lo que constituye una inadecuada fundamentación jurídica de la pretensión fiscal, pues el artículo 42º de la Ley del Impuesto General a las Ventas no permite el desconocimiento de la operación sino el cuestionamiento del valor de mercado; corresponde señalar que el citado artículo 42º hace referencia a operaciones con valor no fehaciente, supuesto diferente a una operación no real.

Que como ya se indicó a través de los Requerimientos Nº 00083042 (foja 41 del Expediente Nº 14462-2006), 00083041 (foja 61 del Expediente Nº 14468-2006), 00083043 (foja 183 del Expediente Nº 14455-2006) y Nº 00083021 (foja 1312 del Expediente Nº 14454-2006), la Administración da cuenta a la recurrente que como consecuencia del cruce de información con sus proveedores se ha determinado que las facturas de compras realizadas a su proveedor Comercializadora C & L, constituyen operaciones no reales, en virtud del artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas; siendo que según los resultados de los citados requerimientos (foja 15 del Expediente Nº 14462-2006, foja 59 de Expediente Nº 14468-2006, foja 181 del Expediente Nº 14455-2006 y foja 1309 del Expediente Nº 14454-2006), la Administración concluyó que, *"teniendo en cuenta los cruces realizados a la empresa Comercializadora C & L SRL y de la evaluación realizada a la documentación presentada por el contribuyente, se deja establecido que no se objeta que haya ingresado materia prima al proceso productivo de la recurrente, lo que está siendo cuestionado es que Comercializadora C & L SRL haya sido el proveedor real., [sic] lo que en todo caso se está determinando es la fehaciencia del proveedor sea real o no, por lo expuesto, al no haberse desvirtuado las observaciones realizadas se mantiene el reparo al crédito fiscal (...)"*.

Que en ese sentido, cuando la Administración en el presente caso emplea el término operaciones no fehacientes, lo hace refiriéndose a operaciones no reales de conformidad al artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas y no a operaciones con valor no fehaciente contempladas en el artículo 42º de la misma ley, por lo tanto carece de sustento lo alegado por la recurrente este extremo.

Que por lo expuesto, corresponde que esta instancia confirme los reparos efectuados al Impuesto General a las Ventas de los meses de julio a diciembre de 2002, y de enero de 2001 a diciembre de 2001.

Que sin perjuicio de lo señalado, a fojas 1513 y 1514 del Expediente Nº 14454-2006, se observa el anexo a las Resoluciones de Determinación del Impuesto General a las Ventas por los meses de enero a diciembre de 2001, del mismo que se advierte que a efectos de calcular el Crédito Fiscal reparado de los meses mayo y junio, como consecuencia del Requerimiento Nº 00083021, la Administración equivocadamente consigna en los meses correspondientes a abril y mayo, los reparos de los meses de mayo y junio, respectivamente, por lo que deberá efectuar una nueva corrida a efectos de calcular el reparo correcto al crédito fiscal para cada período de 2001.

Expedientes Nº 14454-2006 y 14465-2006

Que mediante Resolución de Intendencia Nº 0850140000731/SUNAT, recaída en el Expediente Nº 14454-2006, la Administración confirmó la Resolución de Determinación Nº 0820030000906 referido al Impuesto a la Renta del Ejercicio 2001 en cuanto a los reparos por pago de comisiones al exterior y tasa del Impuesto a la Renta aplicable; revocándola en el extremo referido al reparo por ingresos de *drawback*.

Que asimismo, a través de la Resolución de Intendencia Nº 0850140000743/SUNAT, recaída en el Expediente Nº 14465-2006, la Administración confirmó los reparos al Impuesto a la Renta Anual de 2000 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de enero de 2000 a julio de 2000, por ingresos por aplicación de tipo de cambio a notas de crédito en moneda extranjera, ingreso por intereses presuntos, costo de mortandad de larvas de langostino sin sustento, así como, el reparo a la base de



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

cálculo para la determinación de los pagos a cuenta mensuales; dejando sin efecto los reparos por ingresos por *drawback* y por compensación de pérdidas del ejercicio 2009.

Que en este contexto, es materia de controversia determinar si los reparos por (i) Comisiones al exterior pagadas en exceso, (ii) Aplicación de la tasa del Impuesto a la Renta, (iii) Ingresos por aplicación de tipo de cambio a notas de crédito en moneda extranjera, (iv) Ingresos por intereses presuntos, (v) Costo de mortandad de larvas de langostino sin sustento, así como, el reparo a la base de cálculo para la determinación de los pagos a cuenta mensuales, se encuentran arreglados a ley.

Comisiones pagadas en exceso:

Que la recurrente sostiene que la Administración cuestiona el hecho que durante el ejercicio 2001 habría pagado comisiones por ventas que exceden el porcentaje usual que se paga por este concepto; sin embargo, no obra en el expediente información alguna acerca de la documentación solicitada y entregada por las empresas que tienen la misma actividad que la recurrente, no habiendo certeza acerca de la veracidad del porcentaje del 2% establecido por la Administración.

Que agrega que en su caso no resulta aplicable el inciso h) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta, pues no se trata del pago a un comisionista mercantil toda vez que en el presente caso DELTAMAR es la única autorizada por PANAPESCA para adquirir recursos hidrobiológicos, configurándose de esta manera un supuesto distinto al del comisionista mercantil.

Que no obstante, si resultara aplicable el inciso h) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que el límite para la deducción es el porcentaje que usualmente se abona por dichas comisiones en el país donde éstas se originan, por lo que para aplicar dicho inciso la Administración debió identificar cuál es el porcentaje usual que se le paga a Deltamar, en Uruguay y por cada uno de los productos que se comercializan, empero no existe en el expediente documento o informe que acredite que las comisiones usuales sean del 2% como indica la Administración.

Que añade la recurrente que si bien la Administración alega que las comisiones pagadas son mayores a las que usualmente se pagan en la ciudad de origen debe sustentar tal afirmación, sin embargo, en el presente caso las comisiones fueron reparadas sin sustento en prueba documental alguna.

Que a fin de reforzar su argumento, la recurrente cita la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 9346-2-2004, según la cual se ha establecido que el valor comparable de terceras compañías debe tomar en cuenta los productos exportados y la modalidad de la operación, no siendo válido que la Administración aplique estos valores en sustitución a los facturados sin tener en cuenta los productos y la modalidad de la operación.

Que por su parte, la Administración sostiene que de los escritos que corren a fojas 1321 y 1344 del Expediente Nº 14454-2006 presentados por la recurrente y de las facturas emitidas por su comisionista (DELTAMAR S.A.), se aprecia que el concepto facturado es "comisiones por ventas".

Que añade que a fojas 1229 a 1255 del Expediente Nº 14454-2006 obran los documentos que acreditan los cruces de información realizados por la Administración a diferentes empresas solicitando que informen sobre las comisiones de ventas pagadas a sus brokers en el exterior por el ejercicio 2001 por los productos, calamar, pota, merluza, perico, pulpo, langostino y recortes de pota y calamar, siendo que como consecuencia de estos cruces se obtuvo la información que sirvió de sustento para efectuar la observación por exceso de comisiones pagadas al exterior, determinándose que las comisiones pagadas en el exterior oscilan entre el 1% y 3%, resultando razonable establecer como porcentaje aplicable a la recurrente el 2%.

Que el inciso h) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado mediante Decreto Supremo Nº 054-99-EF, señala que las comisiones mercantiles originadas en el exterior por compra o venta de mercadería u otra clase de bienes, por la parte que exceda del porcentaje que usualmente se abone por dichas comisiones en el país donde éstas se originen, no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.





Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Que según anexo a la Resolución de Determinación del Impuesto a la Renta Anual de 2001 la Administración (foja 1521 del Expediente Nº 14454-2006) determinó un reparo al gasto por exceso de comisiones pagadas en el exterior ascendente a S/. 790 145.00. Asimismo, de acuerdo al Anexo a las Resoluciones de Determinación del Impuesto General a las Ventas de los períodos de enero de 2001 a diciembre de 2001, tal exceso también se reparó para efectos del Impuesto General a las Ventas por un importe de total de S/. 142 227.00³⁹.

Que mediante el Requerimiento Nº 00058408 (foja 1342 del Expediente Nº 14454-2006), la Administración le solicitó a la recurrente copias de los contratos celebrados con sus brokers por las comisiones pagadas al exterior u otro documento que sustente los servicios prestados por el no domiciliado, así como también, que informe los porcentajes.

Que en respuesta al citado Requerimiento, mediante la carta de fecha 15 de setiembre de 2003, la recurrente señala que no mantiene contratos con los comisionistas o brokers, puesto que sus ventas son muy variables en cuanto a precio y volumen por lo que deben renegociar el valor de la comisión según las posibilidades y necesidades de cada operación; indicando que los documentos que sustentan los servicios prestados son las facturas de exportación que se generan por las ventas realizadas a través del broker y las facturas que éste emite.

Que en relación a los porcentaje por comisiones de ventas, la recurrente indica que éstas son variables puesto que no vende un solo producto y, tampoco, en un solo país, siendo que por cada producto y para cada país le cobran o pagan una comisión de ventas, la cual puede variar de acuerdo a la temporada, por lo que en toda transacción se renegocia el monto.

Que a efectos de determinar el porcentaje que usualmente se abona por dichas comisiones, la Administración solicitó información a empresas dedicadas a actividades similares a la de la recurrente, la misma que obra a fojas 1229 a 1255 del Expediente Nº 14454-2006.

Que de la información proporcionada por las empresas requeridas por la Administración se obtuvo que estas informaron lo siguiente:

	Porcentaje	País de destino	Foja
Copeinca	1%	Italia	1252
Santa Mónica	3%	Alemania	1246
Nautilus	2%	USA	1240
Dexim	2% - 3%	Chile	1234
Dexim	2% - 3%	España	1234
Seafrost	2%	Italia	1231

Que según el Informe General de Fiscalización (foja 1534 vuelta del Expediente Nº 14454-2006), la Administración concluye que el porcentaje máximo pagado por este concepto asciende a 2%, tomando como referencia los países de España, Italia y Estados Unidos.

Que añade la Administración que, dado que el mayor importe de comisiones pagadas es al broker Deltamar, por ventas a Italia y Estados Unidos, corresponde determinar como comisión máxima el 2%, siendo que el importe que supere dicho porcentaje no será deducible para la determinación de la Renta Neta.

Que no obstante lo señalado por la Administración, del citado Informe General de Fiscalización que obra en autos se puede apreciar que respecto de la comisión pagada por ventas hacia Estados Unidos únicamente se cuenta con la información brindada por Empacadora Nautilus S.A.C la cual señala como porcentaje de comisión pagado por la venta de merluza sin piel y Filete de Perico y Langostino, el 2%.

³⁹ Abril: S/. 35 386.00, Mayo: S/. 11 447.00, Junio: S/. 19 778.00, Julio: S/. 18 730.00, Agosto: S/. 17 030.00, Octubre: S/. 16 565.00, Noviembre: S/. 13 336.00 y Diciembre: S/. 9 955.00.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Que respecto de la comisión pagada por ventas hacia Italia, la Administración cuenta con la información proporcionada por Copeinca y Seafrost S.A., las cuales señala como porcentaje de comisión pagada por la venta de recursos hidrobiológicos el 1% y 2%, respectivamente, pagado por la venta de calamar entero.

Que se advierte del documento que obra a fojas 1288 y 1289 del Expediente Nº 14454-2006, en el que se detalla los reparos por comisiones pagadas al exterior en exceso, que si bien la mayoría de las comisiones pagadas por la recurrente son por ventas que tienen como destino Italia, también ha pagado comisiones por ventas dirigidas a otros países tales como España (Barcelona y Madrid) y Rusia, siendo que a España vendió pota rabas y calamar entero, mientras que a Rusia vendió filete de merluza.

Que asimismo, de las ventas realizadas hacia Italia, si bien la mayoría de esta fueron de calamar entero, también pago comisiones por la venta de productos tales como, palabritas, palabritas precocidas, tentáculos de calamar, langosta, filete de merluza, filete de perico, perico entero, tiburón, merluza, anillas de calamar, langostino con cola y caparazón, recortes de pota, tubo de pota, pulpo, recortes de calamar, pejerrey corte mariposa, rabas de pota, filete de pota, filete de tiburón y pinzas de cangrejo.

Que en ese sentido, de conformidad con el inciso h) del artículo 44º de la Ley, a efectos de determinar la comisión cobrada en el exterior, la Administración no solo debió identificar el porcentaje en función al país de destino sino también en función al producto que se vende, no resultando razonable que se tome como referencia la información brindada por un solo sujeto para determinar cuál es la comisión por ventas que usualmente se cobra en determinado país.

Que en este contexto, corresponde dejar sin efecto el reparo por comisiones de ventas pagadas al exterior, debiendo la Administración determinar tales comisiones, de conformidad con lo señalado en la presente resolución.

Tasa del Impuesto a la Renta:

Que en relación a la aplicación de la tasa del 30% por Impuesto a la Renta, la recurrente indica que goza de la tasa del 10% del Impuesto a la Renta toda vez que, (i) Es una empresa ubicada en zona de frontera, (ii) Es una empresa industrial comprendida dentro de la Ley General de Industrias, (iii) Es una empresa dedicada al procesamiento y transformación de recursos naturales de origen pesquero y (iv) Es una empresa industrial que gozó en el ejercicio del año 1998 de la exoneración del Impuesto a la Renta prevista en el artículo 71º de la Ley General de Industrias.

Que añade la recurrente, que el hecho que de manera secundaria se dedique a la producción de hielo y a la prestación de otros servicios no establecidos en el Decreto Supremo Nº 196-99-EF, en nada enerva su ubicación en zona de frontera y la naturaleza industrial de la actividad principal que desarrolla, tal como lo dispone el artículo 15º de la Ley General de Industrias.

Que sobre el reparo por la aplicación de la tasa incorrecta del Impuesto a la Renta, la Administración indica que es un hecho aceptado por la recurrente y verificado durante la fiscalización que ésta se ha dedicado a la producción y venta de hielo, así como a la prestación de otros servicios no contemplados en el Decreto Supremo Nº 196-99-EF.

Que de acuerdo al Informe Nº 203-2001-SUNAT/K00000, que recoge la posición institucional de la Administración, las empresas industriales ubicadas en zonas de frontera comprendidas en los alcances de la Ley General de Industrias, que hubiesen estado exoneradas del Impuesto a la Renta en los ejercicios 1998, 1999 ó 2000, y que se dedican a varias actividades económicas, algunas incluidas y otras no en el Decreto Supremo Nº 196-99-EF, no tienen el beneficio de la aplicación de la tasa del 10% del Impuesto a la Renta, dispuesto por el artículo 1º de la Ley Nº 27158; en tal sentido, no resulta aplicable a la recurrente la tasa del 10% del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 71º de la Ley General de Industrias, Ley Nº 23407, publicada el 29 de mayo de 1982, dispuso que las empresas industriales establecidas o que se establecieron en zonas de frontera o de selva estaban gravadas sólo con las Contribuciones al Instituto Peruano de Seguridad Social (hoy ESSALUD) y con los derechos de importación, así como con los tributos municipales, agregando además,



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

que se encontraban exoneradas de todo otro impuesto creado o por crearse, inclusive de aquéllos que requiriesen de norma exoneratoria expresa.

Que la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo Nº 618, publicado el 30 de noviembre de 1990, derogó a partir del 1 de enero de 1991 todas las disposiciones legales que otorgaban exoneraciones parciales o totales respecto del Impuesto a la Renta, concedidas en favor de cualquier actividad económica o sector económico, región o zona geográfica del país, así como las otorgadas con carácter subjetivo, con excepción del régimen previsto, entre otros, en la Ley Nº 23407, disponiendo que en caso de empresas establecidas que estuvieran gozando de los beneficios tributarios señalados por el artículo 71º de dicha ley, el beneficio no podría exceder de diez años contados a partir del año en el que se inició el goce del referido beneficio tributario y que tratándose de empresas nuevas, que se constituyeran a partir del 1 de enero de 1991, el goce de los beneficios antes mencionados no excedería de cinco años.

Que conforme al criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00733-5-2002, la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo Nº 618 modificó el plazo de vigencia del beneficio contenido en el artículo 71º de la Ley General de Industrias, para el caso del Impuesto a la Renta, estableciendo que ya no sería en todos los casos hasta el 31 de diciembre de 2000, sino como máximo, diez años computados desde que se inició el goce del beneficio para las constituidas con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley, o de 5 años para las constituidas con posterioridad y en ningún caso más allá del 31 de diciembre de 2000.

Que el numeral 1.1 del artículo 1º de la Ley Nº 27158, establece que las empresas ubicadas en zona de frontera comprendidas dentro de los alcances de la Ley Nº 23407 y normas modificatorias, que se dediquen al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero provenientes de dicha zona y que durante el ejercicio del año 1998 hubieran gozado de la exoneración del Impuesto a la Renta, aplicarán para efecto de dicho Impuesto desde el 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre del año 2010 la tasa del 10% (diez por ciento).

Que el numeral 1.2 del citado artículo dispone que las empresas ubicadas en zona de frontera a que se refiere el párrafo anterior, que durante el ejercicio 1999 o del 2000 continuaran exoneradas del Impuesto a la Renta, aplicarán desde el 1 de enero del 2000 hasta el 31 de diciembre del año 2010 o desde el 1 de enero del año 2001 hasta el 31 de diciembre del año 2010, la tasa de 10% (diez por ciento), según corresponda.

Que el numeral 1.3 del mismo artículo señaló que por Decreto Supremo, refrendado por el Ministro del sector correspondiente, se establecerán las actividades económicas vinculadas al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero a que se refiere el primer párrafo del artículo 1º.

Que el artículo 1º del Decreto Supremo Nº 196-99-EF, dictado por mandato del numeral 1.3 del artículo 1º de la Ley Nº 27158, estableció para efectos de este artículo que las actividades económicas vinculadas al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero son las siguientes: a) aquellas comprendidas en la clase 1511, 1512, 1513 y 1514 del Grupo 151, de la Sección D de la Clasificación Internacional Industrial Uniforme de todas las actividades económicas (CIIU); b) las actividades de acuicultura, de acuerdo a lo dispuesto en el Decreto Supremo Nº 073-89-EF, Decreto Supremo Nº 07-95-PE y normas complementarias y modificatorias.

Que de acuerdo con la Clasificación Industrial Uniforme de todas las actividades económicas, las actividades comprendidas en las clases 1511, 1512, 1513 y 1514 de la División 15 del CIIU, son las siguientes: Clase 1511: Producción, procesamiento y conservación de carne y productos cárnicos. Clase 1512: Elaboración y conservación de pescado y productos de pescado. Clase 1513: Elaboración y conservación de frutas, legumbres y hortalizas. Clase 1514: Elaboración de aceites y grasas de origen vegetal y animal.

Que según Comprobante de Información Registrada que obra a fojas 1797 a 1800 del Expediente Nº 14454-2006, la actividad económica principal de la recurrente es 05002-Pesca, Explot. Criaderos de

 25



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Peces, mientras que tiene como actividades secundarias 21098-Fab. Otros Artículos y 93098-Otras Activid. De Tipo Servicio NCP.

Que de acuerdo al cierre del Requerimiento Nº 00058474 (foja 1324 del Expediente Nº 14454-2006) y del Anexo a la Resolución de Determinación (foja 1525 del Expediente Nº 14454-2006) que la Administración cuestiona la utilización de la tasa del 10% del Impuesto a la Renta, señalando que las empresas industriales ubicadas en zona de frontera comprendidas en los alcances de la Ley General de Industrias que hubiesen estado exoneradas del Impuesto a la Renta en los ejercicios 1998, 1999 ó 2000 y que se dedican a varias actividades económicas, algunas incluidas y otras no en el Decreto Supremo Nº 196-99-EF no tienen el beneficio de la aplicación de la tasa del 10%; en tal sentido, dado que la recurrente además de las actividades económicas contempladas en el citado Decreto Supremo produce hielo para su consumo y venta a terceros y presta otros servicios, no le corresponde la aplicación de la tasa del 10%.

Que de conformidad con las normas glosadas y con el criterio adoptado por la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01197-3-2010, debe señalarse que ni la Ley Nº 27158 ni el Decreto Supremo Nº 196-99-EF han establecido que los beneficiarios de la tasa del 10% del Impuesto a la Renta debían realizar las actividades económicas contempladas en el citado decreto sobre productos provenientes exclusivamente de zona de frontera, ni que se dediquen en forma exclusiva al desarrollo de las actividades contempladas en dichas normas.

Que en tal sentido, corresponde revocar la apelada en este extremo a efectos de la Administración proceda a verificar los demás requisitos establecidos en la leyes Nº 23407, 27158 y el Decreto Supremo Nº 196-99-EF, para el beneficio de la tasa del 10%.

Ingresos por tipo de cambio notas de crédito:

Que en relación al reparo por tipo de cambio empleado en la valuación de Notas de Crédito emitidas en moneda extranjera, la recurrente sostiene que la aplicación del tipo de cambio a las Notas de Crédito en la Ley del Impuesto General a las Ventas y la Ley del Impuesto a la Renta tienen tratamientos diferentes, siendo que en el primer caso el tipo de cambio que debe aplicarse es el publicado a la fecha del nacimiento de la obligación tributaria, sin embargo, para efectos del Impuesto a la Renta, el inciso a) del artículo 61º de la Ley establece con toda claridad que el tipo de cambio que debe aplicarse es el de la fecha de la operación.

Que añade que las operaciones que dieron lugar a las Notas de Crédito fueron los descuentos realizados a sus clientes, de modo tal que el tipo de cambio que correspondía utilizar, y utilizó, fue el vigente a la fecha de la operación de descuento.

Que sustenta en parte tal posición en el hecho de que el ingreso bruto menos los descuentos, devoluciones bonificaciones y conceptos similares constituyen ingreso neto, y a su vez, el ingreso neto menos el costo de adquisición o producción constituye la renta bruta al que descontándole los gastos se determina la renta neta de tercera categoría, por lo que son distintas las operaciones que influyen en la determinación de la renta neta de tercera categoría, de modo tal que a cada una de ellas deberá aplicarse el tipo de cambio al momento del registro.

Que por su parte, la Administración señala que el inciso a) del artículo 61º de la Ley del Impuesto a la Renta establece que las diferencias de cambio originadas en operaciones que fuese objeto habitual de las actividades gravadas y las que se produzcan por razones de los créditos obtenidos para financiarlas constituyen resultados computables para la determinación de la renta neta, siendo que las operaciones en moneda extranjera se contabilizarán al tipo de cambio vigente a fecha de la operación, siendo que la operación a la que se refiere la Ley es la operación original, a la que posteriormente se le puede efectuar los ajustes correspondientes, y no la fecha de ocurrido el descuento.

Que el artículo 61º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo Nº 057-99-EF, establece que las diferencias de cambio originadas por operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada y las que se produzcan por razones de los créditos



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

obtenidos para financiarlas, constituyen resultados computables a efectos de la determinación de la renta neta

Que el inciso a) del referido artículo señala que las operaciones en moneda extranjera se contabilizarán al tipo de cambio vigente a la fecha de la operación.

Que el numeral 1 del artículo 10º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado mediante Resolución de Superintendencia Nº 007-99-SUNAT señala, entre otros, que las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros y que sólo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad debiendo contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan.

Que de acuerdo a lo que se indica en el Anexo a la Resolución de Determinación Nº 082-003-0000905 (foja 653 del Expediente Nº 14465-2006), como resultado del cierre del Requerimiento Nº 00040397, la Administración determinó diferencias entre lo registrado en los libros contables y lo determinado por la SUNAT, en lo que corresponde a la valuación en moneda nacional de las Notas de Crédito emitidas en moneda extranjera durante el año 2000, determinándose un reparo al Impuesto a la Renta ascendente a S/. 26 128,00, según detalle que obra a fojas 646 y 647 del Expediente Nº 14465-2006.

Que según el resultado del citado Requerimiento Nº 00040397 (foja 372 vuelta del Expediente Nº 14465-2006), la Administración concluye, entre otros, que existen ingresos por ganancia de diferencia de cambio cuyo detalle obra en el Anexo I.1 al Resultado del Requerimiento (foja 278 y 279 del Expediente Nº 14465-2006).

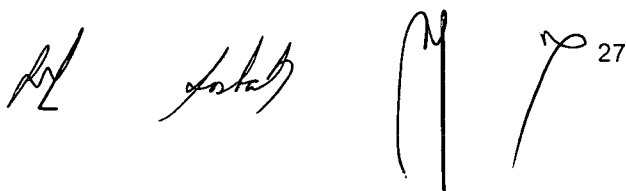
Que tal diferencia se origina porque la recurrente emplea como tipo de cambio aplicable a las notas de crédito el vigente a la fecha del descuento, mientras que la Administración utiliza el tipo de cambio vigente a la fecha de la operación original.

Que de conformidad con las normas señaladas previamente, las Notas de Créditos sólo pueden ser emitidas, entre otros supuestos, por descuentos y sólo para modificar comprobantes de pago emitidos con anterioridad, debiendo contener mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan, en otras palabras, no se trata de una operación autónoma, sino que está subordinada una operación anterior; y cuyo comprobante de pago que la sustenta es el que precisamente modifica la Nota de Crédito.

Que en relación a lo señalado por la recurrente acerca de que al ser los descuentos un concepto que se deduce del ingreso bruto para determinar el ingreso neto, se trata de operaciones que les corresponde un tipo de cambio diferente; cabe indicar que la Ley del Impuesto a la Renta señala ello a fin de delimitar cuales son los ingresos afectos al Impuesto a la Renta, no resultando relevante para la norma el tipo de cambio que se emplee, es decir, dicha norma no regula el tipo de cambio aplicable a las operaciones en moneda extranjera.

Que no obstante, es necesario advertir que el artículo 20º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuando se refiere a Ingreso Neto, señala que el ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto, entre otros, los descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza, de lo cual se puede advertir que la norma no le da una existencia independiente a los descuentos, sino que lo considera ligado a una operación principal, en este caso la enajenación de bienes, pues no podría existir descuento sin una operación previa.

Que en este contexto, cuando la Ley del Impuesto a la Renta indica que las operaciones en moneda extranjera se contabilizarán al tipo de cambio vigente a la fecha de la operación, tratándose de Notas de Crédito en moneda extranjera se deberá tomar como tipo de cambio aquel vigente a la operación original, pues la Nota de Crédito se emite por aquella operación cuyo importe está modificando; por lo tanto corresponde que esta instancia confirme la resolución apelada en este extremo.

 27



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Intereses presuntos por préstamos:

Que respecto al reparo por intereses presuntos, la recurrente señala que las entregas de dinero efectuadas a personal vinculado a ella se encuentran dentro de los supuestos de inafectación contemplados en el artículo 26º de la Ley del impuesto a la Renta y el artículo 15º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el caso de Guzmán Recuento Eduardo indica que el dinero entregado constituye adelanto para acopio, mientras que las sumas entregadas a los trabajadores Ahumada Pacherez Lizbeth, Pozo Cruz Juan Pablo y Loza Hermenegildo Pedro fueron por adelantos de sueldo, siendo que en el caso del tercero las sumas entregadas no superan la Unidad Impositiva Tributaria, por lo que de conformidad con lo establecido en los literales c) y e) del artículo 15º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no generan intereses presuntos; asimismo, señala que no ha tenido relación alguna con el señor Jacques Basamator Gabbai.

Que en relación a los préstamos concedidos a Ahumada Pacherez Lizbeth, Pozo Cruz Juan Pablo, Guzmán Recuento Eduardo y Loza Hermenegildo Pedro, la Administración indica que si bien la recurrente manifiesta que se trata de adelantos de remuneraciones no ha probado su alegato con la documentación correspondiente, siendo además que respecto de Loza Hermenegildo Pedro advierte que el monto supera la Unidad Impositiva Tributaria, razón por la que tales reparos deben ser confirmados.

Que respecto del préstamo a favor de Jacques Basamator Gabbai, la Administración sostiene que si bien se incurrió en error al consignar el nombre del empleado en el anexo de Resolución de Determinación, el nombre correcto le fue comunicado a la recurrente mediante el Requerimiento Nº 00040397, no habiendo efectuado descargo alguno.

Que por último, la Administración confirmó los reparos por intereses presuntos de los préstamos concedidos a American Foods, Aquatumbes y Uribe Balmaceda Roman.

Que conforme al artículo 26º de la ley del Impuesto a la Renta, para los efectos del impuesto se presume, salvo prueba en contrario constituida por los libros de contabilidad del deudor, que todo préstamo en dinero, cualquiera que sea su denominación, naturaleza, forma o razón, devenga un interés no inferior a la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros. Tratándose de préstamos en moneda extranjera se presume que devengan un interés no menor a la tasa promedio de depósitos a seis (6) meses del mercado interbancario de Londres del último semestre calendario del año anterior.

Que dicha presunción regirá aún cuando no se hubiera fijado el tipo de interés, se hubiera estipulado que el préstamo no devengará intereses o se hubiera convenido el pago de un interés menor.

Que agrega el citado artículo que las presunciones contenidas en este artículo no operarán en los casos de préstamos al personal de la empresa por concepto de adelanto de sueldo que no excedan de una (1) Unidad Impositiva Tributaria o de treinta (30) Unidades Impositivas Tributarias, cuando se trate de préstamos destinados a la adquisición o construcción de viviendas de tipo económico; así como los préstamos celebrados entre los trabajadores y sus respectivos empleadores en virtud de convenios colectivos debidamente aprobados por la Autoridad Administrativa de Trabajo, tampoco operarán en los casos de préstamos del exterior otorgados por personas no domiciliadas, y en los préstamos de dinero otorgados bajo el sistema de reajuste de capital.

Que el artículo 15º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que la presunciones contempladas en el artículo 26º de la Ley se regirán por las siguientes reglas: a) Sólo se considerará préstamo a aquella operación de mutuo en la que medie entrega de dinero o que implique pago en dinero por cuenta de terceros, siempre que exista obligación de devolver, b) La presunción de intereses no será de aplicación en el caso de préstamos que de acuerdo a disposiciones legales se deban otorgar con tasas de interés inferiores a las señaladas en el artículo de la referencia, c) No se consideran préstamos a las operaciones tales como pagos por cuenta de terceros efectuados por mandato de la ley, entregas de sumas en calidad de depósito de cualquier tipo, adelantos o pagos anticipados y provisiones de fondos



Tribunal Fiscal

N° 06498-1-2011

para su aplicación efectiva a un fin, d) Tampoco se considerará préstamo a los retiros en dinero que a cuenta de utilidades y hasta el monto de las que corresponda al cierre del ejercicio, efectúen los socios e integrantes de las sociedades y entidades consideradas o no personas jurídicas por el artículo 14° de la Ley, e) Tratándose de préstamos al personal de la empresa, por concepto de adelanto de sueldos o destinados a la adquisición o construcción de vivienda de tipo económico, la presunción de intereses operará por el monto total del préstamo cuando éste exceda de una (1) Unidad Impositiva Tributaria o de treinta (30) Unidades Impositivas Tributarias, según sea el caso.

Que mediante el Requerimiento N° 00040397 (foja 372 del Expediente N° 14465-2006), la Administración le solicitó a la recurrente que sustente por escrito, con la documentación correspondiente y la base legal aplicable, los préstamos concedidos a (i) American Foods S.A., (ii) Lizbeth Amelia Ahumada Pacherez, (iii) Juan Pozo Cruz, (iv) Aquatumbes S.A., (v) Hermenegildo Loza, (vi) Jacques Barsimantov Gabbai y (vii) Ramón Uribe Balmaceda, debiendo señalar si cobró intereses por ellos y la tasa que aplicó.

Que de acuerdo al Resultado del Requerimiento N° 00040397 (foja 372 vuelta del Expediente N° 14465-2006), a través del escrito de 1 de agosto de 2002 (foja 371), la recurrente señaló que en ningún caso efectuó el cobro de intereses por los préstamos realizados a los trabajadores y que en el caso de Pedro Loza Hermenegildo se trató de un adelanto de gratificaciones descontado el 15 de julio de 2000; asimismo, respecto del préstamo a American Foods S.A. se le aplicó una tasa del 0.5%.

Que el referido Resultado del Requerimiento, la Administración concluyó que de acuerdo al artículo 26° de la Ley del Impuesto a la Renta procede el cálculo, según el Anexo II adjunto a dicho Resultado.

Que en ese sentido, la Administración efectuó reparos al Impuesto a la Renta por ingresos por intereses presuntos conforme al Anexo a la Resolución de Determinación (fojas 636 a 643 del Expediente N° 14465-2006) según el siguiente detalle:

Sujeto	Monto préstamo	Interés presunto
Ahumada Pacherez Lizbeth A.	S/. 3 500,00	S/. 764,00
Pozo Cruz Juan Pablo	S/. 3 750,00	S/. 524,00
American Foods S.A.	S/. 14 000,00	S/. 537,00
Guzmán Recuenco Eduardo D.	S/. 4 629,02	S/. 146,00
Loza Hermenegildo Pedro H.	S/. 3 892,15	S/. 114,00
Uribe Malmaceda Roman	S/. 16 222,47	S/. 366,00
Aquatumbes	S/. 5 107,00	S/. 582,00
Jacques Basamator ⁴⁰ Gabbai	S/. 58 819,30	S/. 963,00

Que según el análisis de la cuenta 14 "Préstamos al personal socios y accionistas" (foja 235) del Expediente N° 14465-2006, la Administración verificó que la recurrente otorgó préstamos a (i) Ahumada Pacherez Lizbeth en febrero de 2000 según fojas 2063 del Libro Mayor y 1662 del Libro Diario, (ii) Pozo Cruz Juan Pablo en mayo de 2000 según fojas 5990 del Libro Mayor y 6620 del Libro Diario (iii), Loza Hermenegildo Pedro en junio de 2000 según fojas 7310 del Libro Mayor y 8197 del Libro Diario y (iv) Guzmán Recuenco Eduardo en abril de 2000 según fojas 4709 del Libro Mayor y 5610 del Libro Diario.

Que en ese sentido, de la revisión del detalle de la cuenta 14 se observa que la recurrente realizó los siguientes préstamos:

⁴⁰ Si bien en el Anexo a la Resolución de Determinación se consigna el apellido Basamator, en el Requerimiento N° 00040397 se consigna el apellido "Barsimantov".

29



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Beneficiario del préstamo	Cuenta	Importe del préstamo	Foja Exp. 14465-2006
Ahumada Pacherréz Lizbeth	14100400	S/. 3 500,00	368
Guzmán Recuenco Eduardo	14100100	S/. 4 629,02	361
Pozo Cruz Juan Pablo	14100200	S/. 3 750,00	366
Loza Hermenegildo Pedro	14100400	S/. 3 892,00	363

Que pese a que la recurrente señala que se trata de préstamos concedidos a trabajadores y han sido contabilizados en las cuentas 14100400 – Prestamos a Empleados Paita, 14100100 – Prestamos a Empleados Tumbes y 14100200 – Prestamos a Empleados Lima, la recurrente no ha logrado acreditar con la documentación correspondiente, como pueden ser las planillas, las boletas de pago, entre otros, que Ahumada Pacherréz Lizbeth, Pozo Cruz Juan Pablo y Loza Hermenegildo Pedro sean sus trabajadores.

Que si bien a fojas 107 y 109 del Expediente Nº 14465-2006 obran (i) Un documento denominado liquidación por tiempo de servicios a nombre de Guzmán Recuenco Eduardo D, sin firma y (ii) Una carta dirigida a la recurrente firmada por Juan Pozo Cruz solicitando un préstamo que será descontado de manera mensual, tales documentos no acreditan por si solos la relación laboral entre la recurrente y los prestatarios.

Que asimismo, si bien a foja 110 obra una hoja suelta denominada “Planilla de Gratificación Empleados Mes de Julio de 2000” donde se consigna gratificaciones a favor de Ahumada Pacherréz Lizbeth y Loza Hermenegildo Pedro, no existe otra documentación que acredite que tal hoja efectivamente forme parte del Libro de Planillas de la recurrente.

Que obstante, en el supuesto que las personas indicadas en los párrafos anteriores sean trabajadores de la recurrente, se debe tener en consideración que para que opere la excepción contemplada en el artículo 26º de la Ley del Impuesto a la Renta respecto de préstamos a trabajadores, conforme al inciso e) del artículo 15º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta los préstamos no deben superar la Unidad Impositiva Tributaria.

Que la Unidad Impositiva Tributaria vigente al año 2000 ascendía a S/. 2 900,00, por lo tanto, los préstamos concedidos a (i) Ahumada Pacherréz Lizbeth A., (ii) Pozo Cruz Juan Pablo, (iii) Loza Hermenegildo Pedro y (iv) Guzmán Recuenco Eduardo, aún si se tales personas fueran trabajadores de la recurrente, no se encuentran dentro de la excepción contemplada para el adelanto de sueldos en el artículo 26º de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, toda vez que montos concedidos como prestamos superan la Unidad Impositiva Tributaria vigente para el 2000.

Que adicionalmente, en relación al reparo por intereses presuntos generados por el préstamo concedido a Guzmán Recuenco Eduardo, si bien la recurrente señala que se trata de una suma entregada para un fin específico (acopio), tal monto ha sido contabilizado como un préstamo en la cuenta 14100100 – Prestamos empleados Tumbes (foja 361 del Expediente Nº 14465-2006); siendo que la recurrente no ha acreditado que no se trate de un préstamo, más aun teniendo en cuenta que de tratarse de una entrega dinero destinada a un fin específico respecto del cual debía rendir cuentas, como alega la recurrente, dicha entrega debió contabilizarse en la cuenta 38.

Que respecto a los intereses presuntos como consecuencia del préstamo concedido a Jacques Barsimantov, Gabbai, de acuerdo al Análisis de la cuenta 14 “Préstamos al Personal, Socios y Accionistas” (foja 253 del Expediente Nº 14465-2006) la recurrente efectuó un préstamo Jaques Barsimantov Gabbai en diciembre de 2000 según fojas 15979 del Libro Mayor y 19340 y 19341 del Libro Diario, ascendente a S/. 58 819.30

Que mediante el Requerimiento Nº 00040397 (foja 372 del Expediente Nº 14465-2006), la Administración

30



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

le solicitó a la recurrente informar si respecto del préstamo concedido Jaques Barsimantov Gabbai cobró intereses, debiendo indicar la tasa del mismo. Sin embargo, en su respuesta al citado resultado, la recurrente no hizo mención expresa a dicho préstamo, sin presentar alegato alguno al respecto, por lo que la Administración determinó un reparo por intereses presuntos ascendente a S/. 963.00 de un préstamo de S/. 58 819,30, el mismo que se detalla en el Anexo II del citado resultado (foja 252 del Expediente Nº 14465-2006).

Que si bien en el resultado del requerimiento se indica como prestatario el nombre de Jaques Basamator Gabbai, repitiéndose esto en el Anexo a la Resolución de Determinación, resulta evidente que se trata de un error material y que el reparo se ha realizado respecto del préstamo otorgado a Jaques Barsimantov Gabbai, máxime si el primer apellido y nombre del prestatario así como el importe del préstamo son los mismos y el nombre correcto se plasmó en el requerimiento; en ese sentido, carece de sustento lo alegado por la recurrente en cuanto a que no conoce a Jaques Basamator Gabbai.

Que en relación a los intereses presuntos por el préstamo otorgado a Uribe Balmaceda Román, de acuerdo al Análisis de la cuenta 14 "Préstamos al Personal, Socios y Accionistas" (foja 253 del Expediente Nº 14465-2006) la recurrente efectuó préstamo a su favor en setiembre de 2000 según fojas 11978 del Libro Mayor y 14359 del Libro Diario, ascendente a S/. 7 000.00; asimismo, según detalle de la cuenta 14100100 (foja 362 del Expediente Nº 14465-2006), el total anotado en dicha cuenta para el ejercicio 2000 fue de S/. 16 656.16, importe respecto del cual la Administración determinó los intereses presuntos.

Que, tanto en su recurso de reclamación así como en el de apelación, la recurrente no expuso argumentos que fundamenten su cuestionamiento a este reparo, por lo que no se ha acreditado que se encuentre dentro de las excepciones permitidas por la Ley del Impuesto a la Renta para la aplicación de la presunción de intereses.

Que en lo que se refiere a los préstamos efectuados a American Foods S.A. y Aquatumbes, según se dejó constancia en el Resultado del Requerimiento Nº 00040397 (foja 372 vuelta del Expediente Nº 14465-2006).

Que respecto del préstamo otorgado a American Foods S.A., según el resultado del requerimiento Nº 00040397, éste fue concedido con una tasa menor a la TAM, siendo que la recurrente indica que fue concedido con un interés de 0.5%.

Que el préstamo concedido a American Foods S.A. fue contabilizado en la cuenta 16100100-Préstamos a terceros (foja 364 del Expediente Nº 14465-2006), donde se aprecia un saldo inicial de S/. 10 000.00 y luego un importe concedido durante el curso del año de S/. 4 000.00, haciendo un total de S/. 14 000.00, sobre los cuales la Administración determinó los intereses presuntos por la suma de S/. 537,00.

Que sin embargo, a fojas 355 a 358, obran copias de facturas emitidas por American Food S.A. a nombre de la recurrente por el concepto de intereses por préstamo, los cuales, según el anexo al Resultado del Requerimiento Nº 00040397 (foja 257) y el anexo a la Resolución de Determinación (foja 641) no fueron considerados al momento de la determinación de los intereses presuntos, por lo que la Administración deberá volver a determinar el reparo por tal concepto debiendo verificar dichos pagos y considerarlos para el cálculo de los intereses presuntos, de ser el caso.

Que en lo que se refiere a los intereses presuntos por el préstamo concedido a Aquatumbes, de acuerdo al Análisis de la cuenta 14 "Préstamos al Personal, Socios y Accionistas" (foja 253 del Expediente Nº 14465-2006) la recurrente efectuó préstamo a su favor en mayo de 2000 según fojas 5991 del Libro Mayor y 6580 del Libro Diario, ascendente a S/. 3 488.00; asimismo, según detalle de las cuenta 16100100 y 16100200 (foja 360 del Expediente Nº 14465-2006), el total del préstamo concedido a Aquatumbes durante el ejercicio 2000, asciende a S/. 5 107.00, importe respecto del cual la Administración determinó los intereses presuntos.

Que si bien el artículo 26º de la Ley del Impuesto a la Renta establece una presunción de intereses por préstamos, también establece la posibilidad de desvirtuar tal presunción con la contabilidad del deudor en



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

la que se pueda apreciar que este no hubiese contabilizado gasto alguno por este concepto, según se evidencia del Resultado del Requerimiento Nº 00040397, la recurrente no ha desvirtuado la presunción de intereses contemplada en la Ley del Impuesto a la Renta por el préstamo concedido a Aquatumbes.

Que en consecuencia, corresponde confirmar el reparo efectuado por intereses presuntos, debiendo la Administración proceder conforme a lo expuesto respecto del cálculo de intereses presuntos correspondientes al préstamo otorgado a American Food S.A.

Deducción del costo de larvas de langostino:

Que la recurrente sostiene que las pérdidas sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada constituyen gasto deducible para la determinación del Impuesto.

Que el virus de la mancha blanca que produjo la muerte de las larvas es un caso fortuito o fuerza mayor que cumple con todos los requisitos del artículo 1315º para ser considerado como tal, pues consistió en un evento extraordinario, imprevisible e irresistible, por lo que no existen motivos para la Administración desconozca esta deducción.

Que adicionalmente indica que si la Administración insistiera en mantener el reparo como una merma sin sustento, se debe tener en cuenta que este concepto se aplica a las existencias y no a la materia prima, como es el caso de las larvas de langostino, por lo tanto no resulta aplicable la restricción probatoria pudiendo el contribuyente tener libertad de prueba.

Que la Administración sostiene que de la documentación presentada por la recurrente, el informe Nº 889-2000/CTARTUMBES-DRPT-DR contiene información genérica, mientras que el Oficio 1693-2002-PRODUCE/DNA, por la fecha no permite acreditar hechos sucedidos dos años antes, por lo que la recurrente no se habría adecuado a lo establecido en el inciso c) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

De conformidad con el inciso f) de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta, las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados.

Que el inciso c) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señala que para efectos de la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37º de la Ley, se entiende por: (i) Merma a la pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo y (ii) Desmedro a la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

Que en el caso de las mermas, cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente, el mismo que deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas, caso contrario, no se admitirá la deducción.

Que en el caso de los desmedros, 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 (6) días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes, siendo que la Administración podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto.

Que de otro lado, el inciso d) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta permite para la determinación de la renta neta, la deducción de las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros y siempre que se haya probado judicialmente el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.

Que según se aprecia del Anexo a la Resolución de Determinación, como consecuencia de los resultados



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

a los Requerimientos Nº 00040648 y 0040649⁴¹ (foja 653 vuelta del Expediente Nº 14465-2006), la Administración efectuó reparos por concepto de costos de mortandad de larvas, en tanto no cumplió con acreditar la deducción de conformidad con lo establecido en el inciso c) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; norma aplicable a la deducción de las mermas y desmedros.

Que del Resultado del Requerimiento Nº 00040648 (foja 509 vuelta del Expediente Nº 14465-2006) se aprecia que la Administración concluye que, de conformidad con el inciso c) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inútiles para los fines a los que estaban destinadas configura como un desmedro y para que este sea aceptado como gasto o costo tributario debe cumplir con ciertas condiciones tales como, contar con el acta ante Notario Público o Juez de Paz que pruebe la destrucción de las existencias, siempre que comunique la destrucción a la Administración con una anterioridad de seis (6) días hábiles; condiciones que la recurrente no ha cumplido por lo que como resultado de la auditoría se procedió a observar el costo de la larva muerta.

Que por su parte, la recurrente señala que tal deducción no obedece a una desmedro o merma y sí a una pérdida extraordinaria por caso fortuito o fuerza mayor, contemplada en el inciso d) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en este contexto, resulta relevante determinar si el concepto por el cual efectuó la deducción la recurrente obedece a una merma o desmedro o a una pérdida extraordinaria.

Que en cuanto a la definición de mermas y desmedros, este Tribunal mediante la Resolución Nº 724-1-97, estableció que de acuerdo con los principios contables generalmente aceptados, la merma es la evaporación o desaparición de insumos, materias primas o bienes intermedios durante el proceso productivo o de comercialización, en tanto que el desmedro corresponde a los productos dañados o defectuosos, lo que significa que en la primera el material desaparece, mientras que en el desmedro hay deterioro o daño físico.

Que asimismo, este Tribunal en las Resoluciones Nº 06437-5-2005 y 199-4-2000, entre otras, ha señalado que la merma implica una pérdida en la cantidad del bien y que el desmedro corresponde a una disminución de su calidad, siendo que ambos no necesariamente se derivan de procesos productivos, toda vez que se refieren a bienes, insumos y existencias en general, sin distinguir si tales existencias se encuentran como productos en proceso o productos terminados.

Que en relación a la definición de caso fortuito o fuerza mayor, mediante la Resolución Nº 00417-3-2004, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria dictada respecto del reintegro del crédito fiscal por la destrucción de bienes por caso fortuito o fuerza mayor, este Tribunal señaló que la destrucción de tales bienes obedece a un evento extraordinario, imprevisible e irresistible, siendo que las consecuencias no son imputables a quien sufre este evento, por cuanto resulta una situación totalmente ajena a su control o manejo, motivo por el cual no puede dejar de reconocerse el impacto de su ocurrencia, precisando de otro lado, que contablemente las pérdidas por hecho fortuito o fuerza mayor se registran en la Cuenta 66-Cargas Extraordinarias que según el Plan Contable General se caracterizan por su naturaleza inusual, su ocurrencia infrecuente y su monto significativo, en el punto 88 del Marco Conceptual de las NICS, se incluyen bajo el rubro Gastos a las que resultan de siniestros tales como el fuego o las inundaciones.

Que de lo expuesto puede inferirse que el caso fortuito o fuerza mayor, consistiría en un evento inusual, fuera de lo común, e independiente de la voluntad del deudor (proveniente de la naturaleza o terceros), que resulta ajeno a su control o manejo, no existiendo motivos atendibles de que éste vaya a suceder y que imposibilite el cumplimiento de la obligación por parte del deudor, no obstante configura una ausencia de culpa.

⁴¹ En el Anexo a la Resolución de Determinación Nº 082-003-0000905 se hace referencia al Requerimiento Nº 00043649, sin embargo, se debe entender que se refiere al Requerimiento Nº 00040649.

33



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Que en este contexto, en primer lugar corresponde determinar si la presencia de virus de la mancha blanca constituye un caso fortuito o de fuerza mayor.

Que el virus de la mancha blanca, también conocido como WSSV, es una de las principales enfermedades de los langostinos y llegó a las costas peruanas en 1999⁴², sin embargo, este virus es conocido desde inicios de la década de los 90, siendo detectado por primera vez en las granjas langostineras taiwanesas en 1992 y luego en la India entre 1994 y 1996⁴³. En América Latina, se detectó por primera vez en 1999 en Honduras y Nicaragua, de donde pasó a Panamá y de ahí se difundió por la región afectando a Ecuador, Perú, Colombia, los países centroamericanos y México.⁴⁴

Que en respuesta al Requerimiento Nº 00040648 (fojas 505 a 508 del Expediente Nº 14465-2006), la recurrente presentó el escrito de fecha 18 de junio de 2002 indicando que, *"A fines del mes de septiembre de 1999 se detectó la presencia del virus de la Mancha Blanca en las Granjas Peruanas. Sus efectos son sumamente graves reflejados en una alta mortandad del camarón cultivado, al igual que lo ocurrido en los países en donde hizo su aparición en forma previa (zona del pacífico de Honduras, Nicaragua, Panamá, Colombia y Ecuador)."*

Que añade la recurrente en el citado escrito que antes de la llegada del virus se pusieron en práctica diversas pautas de contingencia aconsejadas por los expertos, sin embargo, tales medidas no tuvieron éxito, siendo que ello pudo deberse a factores externos al manejo, como en las condiciones climatológicas y oceanográficas durante el año 2000 e inicios del año 2001, la alta presencia y virulencia del virus en el medio ambiente, la auto contaminación del área langostinera a partir de los desagües de estanques infectados de otras empresas y la gran presencia de aves.

Que asimismo, en el documento denominado "RESUMEN EJECUTIVO: VIRUS DE LA MANCHA BLANCA (WSSV)" (fojas 478 a 485 del Expediente Nº 14465-2006) se señala que, *"(...) resultó conveniente establecer medidas de emergencia para prevenir y evitar la introducción y propagación en el país, es así que mediante Decreto Supremo Nº 009-99-PE del 12 de junio de 1999, se suspendió por un periodo de 180 días calendario la importación de nauplios, postlarvas y reproductores de langostinos Penaeus sp., Artemia, poliquetos y otros crustáceos vivos o muertos con destino al consumo humano directo a excepción de los enlatados, procedentes de todos los países en los que se haya comprobando la presencia de las enfermedades virales conocidas como "Mancha Blanca" (WSSV) y "Cabeza Amarilla" (YHV)."*

Que como se advierte de lo reseñado en los párrafos precedentes la presencia del Virus de la Mancha Blanca es conocido en la industria langostinera desde los inicios de la década de los 90, afectando previamente a países vecinos, siendo que antes de llegada a territorio peruano se tomaron medidas a efectos de contrarrestar su impacto.

Que en ese sentido el virus que afectó a las larvas no configura una situación de caso fortuito o fuerza mayor, toda vez que no se trató de un evento extraordinario e imprevisible.

Que ahora bien, habiéndose determinado que las deducciones efectuadas por mortandad de larvas no obedecen a una situación de caso fortuito o fuerza mayor, corresponde analizar si los reparos efectuados a la recurrente constituyen mermas o desmedros.

Que de acuerdo al Diccionario de Lengua Española "merma" es la *acción y efecto de mermar*, definiéndose "mermar" como *bajar o disminuir algo o consumirse una parte de ello*, siendo "desmedro" la *acción o efecto de desmedrar*, definiéndose "desmedrar" como *deteriorar, decaer, ir a menos*.

⁴² CHIMBOR MEJIA, Carmen R. *Principales enfermedades del langostino (camarón marino) e incidencia en el mercado de consumo*. [en línea]. Disponible en Internet: http://www.aquahoy.com/index.php?option=com_content&view=article&id=10328%3Aprincipales-enfermedades-del-langostino-camaron-marino-e-incidencia-en-el-mercado-de-consumo&catid=56&lang=es.

⁴³ RECALDE, Denise. *El virus de la mancha blanca devasta las granjas langostineras de Surat*. [en línea]. Disponible en Internet: <http://fis.com/fis/worldnews/worldnews.asp?l=s&id=26111&ndb=1>.

⁴⁴ GONZÁLEZ DE LA ROCHA, Jorge. *El virus de la mancha blanca: Un ejemplo de vulnerabilidades en la camaricultura de la Región de América Latina y el Caribe*. [en línea]. Disponible en Internet: <http://www.rlc.fao.org/es/pesca/virus.htm>.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Que asimismo, este Tribunal en diversas Resoluciones tales como las Nº 07164-2-2002, 01154-5-2003, 02684-4-2003, 06259-3-2003 y 3722-2-2004, ha dejado establecido que la merma implica una disminución en la cantidad del bien, como la evaporación o desaparición de insumos, materias primas o bienes intermedios como consecuencia del proceso productivo o de comercialización o por causas inherentes a su naturaleza, en tanto que el desmedro implica una disminución en la calidad del bien, como productos dañados o defectuosos dentro del proceso.

Que del c) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y las resoluciones citadas se advierte que la diferencia entre merma y desmedro, consiste principalmente en que la primera constituye una pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, insumos, materias primas o bienes intermedios (es decir una pérdida cuantitativa), en tanto que el segundo implica una pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinadas.

Que se desprende de las normas citadas, que las causas que originan las mermas pueden estar referidas a la naturaleza inherente de las existencias y/o al proceso productivo de éstas, siendo que en el caso de los desmedros la normativa del Impuesto a la Renta no indica expresamente las causas que los originan, de lo que fluye que, sea que se trate de mermas o de desmedros, éstos pueden presentarse dentro o fuera de un proceso productivo.

Que el virus de la mancha blanca generó una pérdida de orden cuantitativo en el número de larvas que poseía la recurrente, por lo que estando a las definiciones antes señaladas, corresponde considerar las pérdidas por mortalidad de larvas a consecuencia del Virus de la Mancha Blanca como mermas, criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 09579-4-2004 sobre la mortandad de aves de corral.

Que en este orden de ideas, la observación realizada por la Administración a la deducción del costo de larvas muertas por acción del Virus de la Mancha Blanca no se encuentra debidamente sustentada, toda vez que, de acuerdo al Resultado del Requerimiento Nº 000400648 (foja 509 vuelta del Expediente Nº 14465-2006), el reparo se fundamenta en el hecho de que la recurrente no cumplió con las exigencias requeridas para las deducciones por desmedros; no obstante que la mortandad de larvas califica como merma; razón por la cual corresponde revocar el reparo por la deducción del costo de larvas muertas.

Reparo a la base de cálculo para la determinación de los pagos a cuenta mensuales:

Que la recurrente sostiene que los reparos consistentes en ingresos por diferencia de cambio y fletes de exportación no han sido objeto de sustento alguno por parte de la Administración, lo cual violenta lo establecido en el artículo 75º del Código Tributario, por cuanto las Resoluciones han sido emitidas sin darle la oportunidad de realizar el descargo correspondiente.

Que conforme al Anexo a las Resoluciones de determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del año 2000 (foja 588 del Expediente Nº 14465-2006), dentro de la base imponible para el cálculo de tales pagos a cuenta se ha incluido, entre otros, ingresos por fletes de exportación e ingresos por diferencias de cambio.

Que en relación a los ingresos por fletes de exportación, mediante Requerimiento Nº 00040397 (foja 372 del Expediente Nº 14465-2006) la Administración le solicitó a la recurrente presentar, con la documentación correspondiente, el detalle de la composición de los pagos a cuenta de los meses de enero a diciembre de 2000.

Que según el resultado del referido requerimiento (foja 372 vuelta del Expediente Nº 14465-2006), la Administración observó que la recurrente no consideró dentro de la base imponible de los pagos a cuenta, entre otros, ingresos por fletes de exportación, no obstante que fueron contabilizados como ingresos por la recurrente en las cuentas de la clase 7.

Que a foja 276 del Expediente Nº 14465-2006 obra el Anexo I.3 al Resultado del Requerimiento donde se donde la Administración determina un ingreso por fletes de exportación ascendente a S/. 1 507 462,00, asimismo, a fojas 261 a 275 del Expediente Nº 14465-2006 obra el Anexo I.1.3: *Detalle de los Principales Ingresos por Fletes de Exportación, Especificando el Comprobante*, en el que se detalla los ingresos los

M
Asst
M
35



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

ingresos determinados por este concepto durante el ejercicio 2000.

Que conforme se advierte del resultado del requerimiento, los reparos obedecen a ingresos por fletes que forman parte del comprobante de pago y que fueron contabilizados como tales, pero que no obstante, no fueron considerados por la recurrente como ingresos a efectos de determinar la base imponible para el cálculo de los pagos a cuenta mensuales.

Que los anexos referidos en el párrafo anterior, que contienen el sustento del reparo, tiene la firma y sello del Gerente Administrativo de la recurrente por lo que se desprende que ésta tuvo la oportunidad de oponerse a dichos reparos; en ese sentido, el argumento de la recurrente en cuanto a que el reparo no se encuentra sustentado y que no tuvo oportunidad de oponerse a los reparos por ingresos por fletes de exportación efectuados por la Administración carece de fundamento, por lo tanto, corresponde confirmar el reparo relacionado a los ingresos por fletes de exportación.

Que en lo que se refiere al reparo a la base imponible para el cálculo de los pagos a cuenta mensuales por ingresos por diferencia de cambio, según el Resultado del Requerimiento Nº 00040397 (foja 372 vuelta del Expediente Nº 14465-2006) la recurrente contabilizó como ingreso diferencias en cambio, sin embargo, no consideró tales ingresos como parte de la base imponible para el cálculo de los pagos a cuenta mensuales del ejercicio 2000.

Que según se observa del Anexo I.4: *Ingresos por ganancia de diferencia de cambio* – Anexo al Resultado del Requerimiento Nº 00040397 (foja 260 del Expediente Nº 14465-2006) la recurrente contabilizó en las cuentas (i) 77600100-Diferencia en cambio Clientes, (ii) 77600200-Diferencia en cambio Proveedores, (iii) 77600400-Diferencia en cambio por préstamos D, (iv) 77600500-Diferencia en cambio por préstamos A, (v) 77600700-Ganancia por diferencia en cambio varios y (vi) 77600800-Diferencia en cambio certificación y Dep. Banc., ingresos por diferencias en cambio producto de operaciones en moneda en extranjera durante los meses de enero a julio de 2000, sin embargo, tales ganancias no fueron consideradas como parte del ingreso mensual para la determinación de los pagos a cuenta mensuales del Impuesto a la Renta.

Que en ese sentido, la Administración reparo la base imponible para el cálculo de los pagos a cuenta mensuales considerando la ganancia por la diferencia de cambio como un ingreso mensual computable para la determinación del pago a cuenta del Impuesto a la Renta.

Que sobre el particular corresponde indicar que este Tribunal mediante la Resolución Nº 2760-5-2006, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 2 de junio de 2006 con el carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, ha interpretado que *"las ganancias generadas por diferencias de cambio no constituyen ingreso neto mensual para la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría a que se refiere el artículo 85º del Decreto Legislativo Nº 774, modificado por la Ley Nº 27034, en tanto constituyen un ajuste contable y no un ingreso en el sentido del artículo 85º de la Ley, el que resulta luego de compensarse las devaluaciones o revaluaciones de la moneda a lo largo del ejercicio, para obtener al cierre de dicho ejercicio (31 de diciembre) una diferencia neta de cambio"*.

Que dicho criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal, conforme con lo establecido por el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 del 17 de setiembre de 2002, motivo por el cual, procede dejar sin efecto el reparo efectuado por la Administración relacionado a la ganancia por diferencia de cambio que la Administración consideró como parte de la base imponible para la determinación de los pagos a cuenta mensuales del Impuesto a la Renta, debiendo reliquidar dicha base imponible.

Resoluciones de Multa Nº 082-002-0001099, 082-002-0001097, 082-002-0001098, 082-002-0001100, 082-002-0001101 y 082-002-0001103

Que mediante las citadas resoluciones de multa, la Administración sancionó a la recurrente por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, como consecuencia del tributo omitido con ocasión de los reparos efectuados al Impuesto General a la Ventas de los periodos de julio a diciembre de 2002, por operaciones no reales.



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011

Que estando a que esta instancia confirmó los reparos al Impuesto General a las Ventas de los meses de julio a diciembre de 2002 corresponde confirmar la Resoluciones de Intendencia Nº 0850140000744/SUNAT, 0850140000745/SUNAT y 0850140000730/SUNAT en el extremo referido a las sanciones contenidas en las Resoluciones de Multa Nº 082-002-0001099, 082-002-0001097, 082-002-0001098, 082-002-0001100, 082-002-0001101 y 082-002-0001103.

Resoluciones de Multa Nº 082-002-0001085 a 082-002-0001094

Que mediante las Resoluciones de Multa señaladas, la Administración sancionó a la recurrente por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, como consecuencia del tributo omitido con ocasión de (i) Los reparos efectuados al crédito fiscal de los periodos de marzo, mayo, junio, julio, agosto y setiembre de 2001 por operaciones no reales y (ii) De los efectuados al crédito fiscal de los periodos de abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2001, por la parte de las comisiones pagadas al exterior que exceden el valor de mercado.

Que estando a que esta instancia confirmó los reparos al Impuesto General a las Ventas de los meses de marzo, mayo, junio, julio, agosto y setiembre de 2001 por operaciones no reales corresponde que las Resoluciones de Multa vinculadas a dicho reparo, sean confirmadas en tal extremo.

Que, no obstante, estando a que esta instancia revocó los reparos al crédito fiscal de los meses de abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2001 por las comisiones pagadas al exterior que exceden el valor de mercado, debiendo la Administración emitir una nueva determinación de acuerdo a lo señalado en la presente resolución, corresponde revocar las Resoluciones de Multa en el extremo vinculado a dicho reparo, debiendo estarse a la nueva determinación que efectúe la Administración.

Que asimismo, estando a que se ha detectado que la Administración cometió un error en el arrastre del crédito fiscal reparado por operaciones no reales, las Resoluciones de Multa deberán ser recalculadas tomando en consideración al nuevo arrastre que efectúe la Administración, en tal sentido, procede revocar la Resolución de Intendencia Nº 0850140000731/SUNAT en el extremo referido a las Resoluciones de Multa Nº 082-002-0001085 a 082-002-0001094, debiendo estarse a lo resuelto por este Tribunal y la nueva determinación que efectúe la Administración.

Resolución de Multa Nº 082-002-0001071:

Que a través de la Resolución de Multa Nº 082-002-0001071, la Administración sancionó a la recurrente por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, como consecuencia del tributo omitido con ocasión de los reparos efectuados al Impuesto a la Renta Anual del ejercicio 2000, por aplicación de tipo de cambio a notas de crédito en moneda extranjera, ingresos por intereses presuntos y costo de mortandad de larvas de langostino sin sustento.

Que teniendo en consideración que el reparo por intereses presuntos aplicables al préstamo concedido a American Foods S.A. ha sido confirmado, debiendo la Administración proceder a reliquidar de dicho reparo, corresponde confirmar la Resolución de Multa Nº 082-002-0001071, debiendo ser recalculada en función a la nueva determinación que realice la Administración, tomando en consideración los reparos levantados; por lo tanto, se confirma la Resolución de Intendencia 0850140000743/SUNAT, en el extremo referido a Resolución de Multa Nº 082-002-0001071, debiendo estarse a lo resuelto por este Tribunal.

Con las vocales Barrantes Takata, Márquez Pacheco, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:

1. **ACUMULAR** los procedimientos tramitados con Expedientes Nº 14462-2006, 14468-2006, 14455-2006, 14454-2006 y 14465-2006.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia 0850140000731/SUNAT en el extremo referido a los reparos al crédito fiscal de los meses de abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2001 por las comisiones pagadas al exterior que exceden el valor de mercado, debiendo la Administración proceder conforme a lo señalado en la presente resolución.

37



Tribunal Fiscal

Nº 06498-1-2011


3. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 0850140000731/SUNAT en el extremo referido a las Resoluciones de Multa Nº 082-002-0001085 a 082-002-0001094, debiendo estarse a lo resuelto por este Tribunal y la nueva determinación que efectúe la Administración.
4. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 0850140000731/SUNAT en el extremo referido a los reparos efectuados al Impuesto a la Renta Anual del ejercicio 2001, por comisiones pagadas al exterior en exceso y aplicación de la tasa del Impuesto a la Renta, debiendo proceder la Administración conforme a lo señalado en la presente resolución.
5. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 0850140000743/SUNAT en el extremo referido a los reparos efectuados al Impuesto a la Renta Anual del ejercicio 2000 por costo de mortandad de larvas de langostino, dejando sin efecto la Resolución de Determinación Nº 0820030000905 en este extremo.
6. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 0850140000743/SUNAT en el extremo referido a los reparos efectuados a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 en el extremo referido a los ingresos por diferencia de cambio utilizados para la cálculo de los pagos a cuenta; debiendo dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación Nº 0820030000896 a 0820030000902 en este extremo.
7. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 0850140000743/SUNAT en el extremo referido a los reparos efectuados al Impuesto a la Renta Anual del ejercicio 2000 por la determinación de intereses presuntos, debiendo la Administración proceder conforme a lo señalado en la presente resolución, respecto a los intereses presuntos generados por el préstamo efectuado a American Food S.A..
8. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia 0850140000743/SUNAT, en el extremo referido a Resolución de Multa Nº 082-002-0001071, vinculada al reparo por intereses presuntos, debiendo estarse a lo resuelto por este Tribunal y la nueva determinación que efectúe la Administración, tomando en consideración los reparos levantados.
9. **CONFIRMAR** las Resoluciones de Intendencia Nº 0850140000744/SUNAT, 0850140000745/SUNAT, 0850140000730/SUNAT, 0850140000731/SUNAT y 0850140000743/SUNAT, en lo demás que contienen.

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


ZUNIGA DUVANTO
VOCAL PRESIDENTE


BARRANTES TAKATA
VOCAL


MARQUEZ RACHICO
VOCAL


Flores Quispe
Secretario Relator
ZD/FQ/CV/rmh