EXPEDIENTE N°	:	14231-2007
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA	:	Piura
FECHA	:	Lima, 27 de marzo de 2012

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 0850140001010/SUNAT de 27 de setiembre de 2007, emitida por la Intendencia Regional Piura de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada en parte la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132 y 082-003-0001134, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003 e Impuesto a la Renta del mismo ejercicio, y las Resoluciones de Multa N° 082-002-0001362 a 082-002-0001375, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario y en el numeral 1 del artículo 8° del Decreto Legislativo N° 917.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que las resoluciones de determinación materia de autos y sus respectivos anexos no expresan los motivos que sustentan la aplicación del procedimiento de determinación de la obligación tributaria sobre base presunta; asimismo anota que la Administración ha modificado en la etapa de reclamación la base legal en que sustenta la aplicación del anotado procedimiento.

Que indica que la Administración sustenta la determinación de la obligación sobre base presunta en el hecho que no se exhibió un determinado libro contable, no obstante tal circunstancia no implica necesariamente que se hubiese omitido llevar el mismo, además manifiesta que la falta del Registro Permanente en Unidades no impide la fiscalización materia de autos en base a los demás registros y documentos, a la vez que invoca el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10170 de 6 de enero de 1975.

Que manifiesta que las demás observaciones en que la Administración sustenta la determinación sobre base presunta no constituyen motivo que lleve a concluir que las declaraciones juradas presentadas tengan un contenido dudoso, sino que corresponden a observaciones sobre operaciones puntuales que incluso han sido considerados como reparos sobre base cierta para efecto del Impuesto a la Renta, los cuales además también son materia de impugnación.

Que afirma que ha acreditado en autos que las Facturas N° 001-0679 y 001-0690 no se encontraban canceladas al 31 de diciembre de 2003 y, en este sentido, invoca la Comunicación de 29 de diciembre de 2003 y los documentos de fechas 12 de enero, 21 de enero, 5 de febrero, 25 de febrero, 5 de mayo, 2 de junio, 30 de junio y 10 de agosto de 2004, a la vez que señala que carece de sustento lo manifestado por el proveedor "Aserradero Victoria SAC" en el sentido que tales documentos fueron cancelados al contado, no resultando suficiente en consecuencia la sola afirmación de este último.

Que finalmente, reitera los argumentos esgrimidos en la etapa de reclamación respecto de los reparos formulados al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas y a los concernientes a la renta imponible del Impuesto a la Renta.

Que la Administración señala con relación al Impuesto General a las Ventas que la recurrente incumplió con llevar el Registro Permanente en Unidades durante el ejercicio 2003; además según el cruce de información efectuado al proveedor Aserradero Victoria S.A.C. determinó que las Facturas N° 001-0679 y 001-0690 fueron canceladas los días 13 y 23 de octubre de 2003 y, por ende, no se encontraban pendientes de pago al cierre del ejercicio, a la vez que detectó determinadas inconsistencias en la contabilidad de la recurrente, por lo que se encontraba facultada a efectuar la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta en virtud del supuesto habilitante previsto en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, entre otro, por lo que aplicó el procedimiento contemplado en el artículo 70° de dicho cuerpo normativo.

Que anota que la recurrente no efectuó la detracción de las adquisiciones a que se refieren las Facturas N° 001-2814, 001-2816 y 011-0000035, giradas por Aserradero Tarapoto S.A. y Empresa Maderera Rivas Hnos. SRL, y a la vez que la Factura N° 001-006, emitida por Transportes Idrogo S.R.L. no reúne los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que en cuanto a los reparos al Impuesto a la Renta relativos a la determinación de ingresos sobre base presunta; asimismo menciona que efectuó reparos por dicho tributo porque la recurrente no acreditó los depósitos de detracción, así como detectó desembolsos al transporte de activo fijo cargado a resultados, mercadería adquirida con un comprobante de pago que no reúne los requisitos reglamentarios, una provisión por desvalorización de existencias no acreditada y exceso en la provisión de depreciación del activo fijo.

Que mediante Carta N° 050081093970-01 SUNAT y Requerimiento N° 0821050000132, notificados con arreglo a ley mediante acuse de recibo el 17 de junio de 2005 (fojas 1162, 1170 y 1171), la Administración inició un procedimiento de fiscalización de las obligaciones tributarias de la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, solicitándole diversa documentación contable y tributaria.

Que en dicha fiscalización la Administración efectuó los siguientes reparos:

a) Al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003, por ingresos omitidos determinados sobre base presunta al haberse declarado un pasivo falso (fojas 1182 a 1184 y 1185).

b) Al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio, agosto y diciembre de 2003, por adquisiciones efectuadas sin acreditar los depósitos de detracciones, y por no acreditar el pago total con cheque no negociable de un comprobante de pago que no reúne los requisitos reglamentarios (fojas 1179 a 1181 y 1185).

c) Al Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, por: i) Ingresos omitidos determinados sobre base presunta; ii) Al costo de ventas por no acreditar el depósito de la detracción; iii) Transporte de activo fijo cargado al gasto; iv) Costo de mercadería de un comprobante de pago que no reúne los requisitos reglamentarios; v) Provisión por desvalorización de existencias no acreditadas; y vi) Exceso de depreciación de activo fijo.

Que como consecuencia de dichos reparos la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132 y 082-003-0001134, por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003 e Impuesto a la Renta del mismo ejercicio, así como las Resoluciones de Multa N° 082-002-0001362 a 082-002-0001375, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario y en el numeral 1 del artículo 8° del Decreto Legislativo N° 917.

Nulidad de las Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132 y 082-003-0001134:

Que la recurrente cuestiona en primer término la validez de las Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132 y 082-003-0001134 por considerar que se encuentran insuficientemente motivadas.

Que al respecto, de la revisión de las anotadas Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132 y 082-003-0001134 y de sus anexos (fojas 1172 a 1185, 1382 a 1388, y 1402 a 1414), se observa que éstas contienen el detalle de los reparos en que se sustentan y los consiguientes fundamentos de derecho, a la vez que hacen referencia a los resultados de los requerimientos en que se documentan tales reparos, por lo que al verificarse que los anotados valores se encuentran debidamente motivados la nulidad esgrimida por la recurrente no resulta atendible.

Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132:

Que conforme se ha indicado precedentemente las Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003, se sustentan en los siguientes reparos:

a) Al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003, por ingresos omitidos determinados sobre base presunta al haberse declarado un pasivo falso (fojas 1182 a 1184 y 1185).

b) Al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio, agosto y diciembre de 2003, por adquisiciones efectuadas sin acreditar los depósitos de detracciones, y por no acreditar el pago total con cheque no negociable de un comprobante de pago que no reúne los requisitos reglamentarios (fojas 1179 a 1181 y 1185).

Que estando a los alegatos esgrimidos por la recurrente en la etapa de apelación y a los argumentos contenidos en el escrito de reclamación al que se remite corresponde determinar si los anotados reparos se encuentran conforme a ley.

i) Ingresos omitidos determinados sobre base presunta:

Que de acuerdo con la resolución apelada el reparo efectuado por la Administración en este extremo está referido a la determinación sobre base presunta de ingresos omitidos en aplicación del procedimiento establecido en el artículo 70° del Código Tributario, con incidencia en el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, por patrimonio no registrado o no declarado, al detectarse pasivo inexistente (fojas 1472 a 1480).

Que en este sentido, a efecto de determinar si en el presente caso procedía que la Administración efectuara la determinación de la obligación tributaria respecto del Impuesto General a las Ventas del 2003 sobre base presunta, debe analizarse si previamente se configuró la causal correspondiente.

Que de conformidad con el artículo 63° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al caso de autos, durante el periodo de prescripción la Administración podrá determinar la obligación tributaria sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma, y sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Que en tal sentido la Administración está facultada a utilizar los procedimientos de determinación sobre base presunta en los casos en que se configure alguna de las causales previstas en el artículo 64° del citado código, para luego de ello aplicar alguno de los procedimientos de determinación detallados en los artículos 66° al 72° del código antes referido.

Que de la revisión de las Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132 (fojas 1403 a 1414) y sus anexos (fojas 1179 a 1185) se advierte que éstas sustentan la determinación de ingresos omitidos sobre base presunta, entre otros extremos, en el hecho que la recurrente no sustentó la utilización del crédito fiscal vinculado a adquisiciones de madera, al no haber efectuado las respectivas detracciones, a la vez que hace referencia al numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario.

Que al respecto, mediante el punto 6 del Requerimiento N° 0822050000149 (fojas 1145 y 1146/vuelta) la Administración le solicitó a la recurrente que sustentara el crédito fiscal de las Facturas N° 001-2814, 001-2816 y 011-035, emitidas por Aserradero Tarapoto S.A. y Empresa Maderera Rivas Hnos. S.R.L., respectivamente, al no haberse acreditado los depósitos de las detracciones correspondientes.

Que mediante el punto 6 del resultado del Requerimiento N° 0822050000149 (foja 1138) la Administración dejó constancia que la recurrente no había acreditado los depósitos de las detracciones correspondientes a dichos comprobantes de pago, por lo que mantuvo el reparo bajo análisis.

Que su vez, sustentándose en tal hecho, contenido en el anotado resultado del Requerimiento N° 0822050000149, y en lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, mediante el punto 2 del Requerimiento N° 0822060000437 (foja 1136) la Administración le comunicó a la recurrente que procedía la determinación de la obligación de la obligación tributaria sobre base presunta, lo cual se mantuvo en el resultado de este último (foja 1133).

Que el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario antes referido contempla que la Administración podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando la declaración presentada o la documentación sustentatoria o complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluyera los requisitos y datos exigidos.

Que por su parte, el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 917, modificado mediante Ley N° 27877, creó un Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, aplicable a las operaciones gravadas con el Impuesto General a las Ventas, por el cual los sujetos obligados debían detraer un porcentaje del precio de venta de bienes o prestación de servicios y depositarlo en las cuentas corrientes que, para tal efecto, el Banco de la Nación habilitaría a nombre de cada uno de los proveedores de dichas operaciones. Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se debía fijar el porcentaje máximo a detraer respecto del precio de venta de bienes o prestación de servicios.

Que el referido artículo 2° del Decreto Legislativo N° 917 señalaba que el depósito debía efectuarse en su integridad, tratándose de la venta de bienes, con anterioridad al retiro del bien de las instalaciones del proveedor.

Que el artículo 3° del anotado Decreto Legislativo N° 917, modificado mediante Ley N° 27877, disponía que mediante resolución de superintendencia de la SUNAT se designarían los sectores económicos, los bienes o servicios a los que resultaba de aplicación el sistema de pago establecido en la presente norma, así como el porcentaje aplicable a cada sector económico, bien o servicio designado, y lo relativo a la forma de acreditación, exclusiones y procedimiento para realizar la detracción, entre otros aspectos.

Que la Segunda Disposición Final de la Ley N° 27877, aplicable al ejercicio materia de autos, señalaba que en las operaciones sujetas al Sistema de Pago los adquirentes de bienes o usuarios de servicios podían ejercer el derecho al crédito fiscal o saldo a favor del exportador a que se referían los artículos 18°, 19°, 23°, 34° y 35° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, a partir del período en que se acreditara el depósito a que se refería el artículo 2° del anotado Decreto Legislativo N° 917.

Que por su parte, el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 127-2003/SUNAT, que aprobó las normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, dispuso, entre otros, que la madera se encontraba sujeta a dicho sistema y que el porcentaje de detracción correspondía al 9% del precio de venta.

Que de autos se observa que las Facturas N° 001-02814, 001-02816 y 011-035 (fojas 415 a 417) han sido emitidas por los proveedores Aserradero Tarapoto S.A. y Empresa Maderera Rivas Hnos. S.R.L., respectivamente, por concepto de madera de las clases "tornillo comercial" y "tornillo corto", de modo que estando a las normas legales antes glosadas, tales adquisiciones se encuentran sujetas al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.

Que según se desprende del Anexo N° 3 del Requerimiento N° 0822050000149 (foja 1142) las referidas facturas se encontraban anotadas en el Registro de Compras de julio y agosto de 2003 y, a su vez, fueron consideradas en las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas de dichos períodos, hechos que además no han sido contradichos por la recurrente.

Que de la revisión de autos, en especial del Requerimiento N° 0822050000149 y su resultado, se aprecia que la Administración deja constancia que la recurrente no acreditó haber efectuado el íntegro de las detracciones correspondientes a las Facturas N° 001-02814, 001-02816 y 011-035[1], por lo que de acuerdo con lo que señalaba en la Segunda Disposición Final de la Ley N° 27877 antes glosada, no correspondía que la recurrente utilizara los importes de crédito fiscal a que se refieren dichos comprobantes de pago sino recién en la oportunidad en que se efectuara tales detracciones.

Que en ese sentido se aprecia que el Registro de Compras y las declaraciones juradas a que se refieren dichos comprobantes de pago ofrecen dudas respecto de su veracidad o exactitud, por lo que en atención a la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario –y contrariamente a lo afirmado por la recurrente– la Administración se encontraba habilitada para aplicar el procedimiento de determinación de la obligación tributaria sobre base presunta.

Que cabe precisar que las resoluciones de determinación materia de autos sustentan el anotado hecho habilitante –referido a la no acreditación de las detracciones vinculadas a las Facturas N° 001-02814, 001-02816 y 011-035– en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, siendo a su vez que dicha base legal es reiterada en la resolución apelada.

Que asimismo debe indicarse que aun cuando el anotado hecho habilitante se encontrara impugnado, ello no enerva que el mismo sustentara la aplicación del procedimiento de determinación de la obligación tributaria sobre base presunta materia de autos, por lo que el alegato esgrimido al respecto no resulta atendible.

Que de conformidad con el artículo 70° del Código Tributario antes anotado, aplicable al caso de autos, salvo prueba en contrario, cuando el patrimonio real del deudor tributario fuera superior al declarado o registrado, se presumirá que este incremento constituye ingreso gravado del ejercicio, derivado de ingresos omitidos no declarados. La Administración imputará el nivel de ingresos presuntos proporcionalmente al nivel de ingresos mensuales declarados.

Que el referido artículo 70° del Código Tributario agrega que en el caso de personas que perciban rentas de tercera categoría el monto de las ventas o ingresos omitidos resultará de aplicar sobre el monto del patrimonio omitido el coeficiente que resultará de dividir el monto de las ventas declaradas entre el valor de los bienes en existencia al final del ejercicio en que se detecte la omisión. Para fines del Impuesto a la Renta el monto del patrimonio no declarado se considerará renta neta gravada del último ejercicio.

Que el patrimonio se determina a través de la conocida ecuación contable donde el activo menos el pasivo es igual al patrimonio neto, y cualquier variación de los saldos de las cuentas del activo o del pasivo origina que se modifique el monto del patrimonio, siendo que la inexistencia parcial del pasivo origina que el patrimonio se incremente, evidenciándose un patrimonio no declarado.

Que de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 2410-3-2005, 1818-3-2004 y 499-3-2001 los pasivos inexistentes declarados por el contribuyente corresponden a un patrimonio no declarado, por lo que constituyen ingresos gravados conforme con el artículo 70° del Código Tributario.

Que de los Anexos N° 2.1 y 2.1.1 de las anotadas Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132 (fojas 1182 y 1183), así como de la resolución apelada y su Anexo N° 1 (fojas 1471 y 1476), se tiene que la Administración consideró que la recurrente había consignado en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, entre otros, un pasivo falso ascendente a S/. 36 931,00, vinculado a las Facturas N° 001-690 y 001-679 emitidas por el proveedor Aserradero Victoria S.A.C., el cual constituía patrimonio omitido en tal declaración jurada, por lo que sustentándose, entre

[1] Con relación a la Factura N° 011-035 (foja 415), emitida por el precio total de S/. 23 741,54, la recurrente ha acreditado haber efectuado el depósito de detracción por la suma de S/. 1 895,33 (foja 414), la cual resulta insuficiente.

otro, en tal importe, aplicó el procedimiento de determinación de la obligación tributaria previsto en el artículo 70° del Código Tributario[2].

Que en tal sentido corresponde verificar si las Facturas N° 001-690 y 001-679, emitidas los días 13 y 23 de octubre de 2003 por el proveedor Aserradero Victoria S.A.C. (fojas 139 y 141) y en las cuales la Administración sustenta la aplicación del procedimiento de determinación de la obligación tributaria materia de análisis, corresponden o no a pasivos falsos declarados por la recurrente.

Que se advierte que la Administración efectuó el correspondiente cruce de información con el anotado proveedor Aserradero Victoria S.A.C (fojas 178 a 185), emitiendo en este sentido el Requerimiento N° 1822050000157 (fojas 171 y 172), notificado el 22 de diciembre de 2005 (foja 173), mediante el cual le solicitó a éste que señalara la oportunidad en que le fueron pagadas las mencionadas Facturas N° 001-690 y 001-679, conforme con el detalle contenido en el Anexo N° 1 del citado requerimiento.

Que en respuesta al requerimiento antes aludido mediante escrito de 2 de marzo de 2006 (foja 155) el anotado proveedor Aserradero Victoria S.A.C señaló que las citadas facturas fueron canceladas al contado al momento de su emisión.

Que en el mismo sentido mediante declaración jurada de 7 de abril de 2006 y el documento denominado "Resumen de Ventas - período 2003" (fojas 149 y 150), el proveedor señaló que no existía deuda pendiente de cobranza al 31 de diciembre de 2003 y, en este sentido, que las Facturas N° 001-679 y 001-690 fueron canceladas al contado.

Que en el resultado del Requerimiento N° 1822050000157 (foja 175) la Administración dejó constancia que al 31 de diciembre de 2003 no existía saldo pendiente de cobro por parte de Aserradero Victoria S.A.C. con relación a dichos comprobantes de pago.

Que de la revisión de los papeles de trabajo referidos al anotado cruce de información (fojas 138 a 193) –en especial, del resultado del Requerimiento N° 1822050000157, el Resumen de Estadístico de Fiscalización y el Informe N° 274-2006/2Q2002–, se advierte que la Administración consideró que las Facturas N° 001-679 y 001-690 se encontraban canceladas al 31 de diciembre de 2003, ello en virtud de las afirmaciones efectuadas por el proveedor Aserradero Victoria S.A.C., las fechas de cancelación consignadas en dichos comprobantes de pago y las consiguientes anotaciones contables realizadas por éste en su Registro de Ventas, Libros Diario y Caja, no obstante no obra algún otro elemento probatorio que sustentara fehacientemente la oportunidad en que la recurrente pagó dichas facturas.

Que este Tribunal en reiterada jurisprudencia, tales como las Resoluciones N° 1817-3-2004, N° 8865-1-2004, N° 4696-4-2003 y N° 3677-3-2003, emitidas con fechas 24 de marzo y 16 de noviembre de 2004 y 20 de agosto y 26 de junio de 2003, ha señalado que cuando la Administración detecta que en los libros contables y declaración jurada del contribuyente figuran pasivos que al cierre del ejercicio ya se encontraban cancelados, existen dudas respecto de la veracidad de las determinaciones efectuadas por la recurrente, lo que se explica por el hecho que los libros y registros contables deben reflejar fielmente las operaciones de la empresa y brindar información fehaciente y confiable, pero cuando se determina que éstos muestran obligaciones inexistentes, vía cruces de información y de la propia documentación contable del deudor, la información contenida en ellos pierde credibilidad y, por tanto, la determinación de la obligación tributaria que se haya efectuado en base a éstos ofrece dudas respecto a su veracidad o exactitud.

Que a este efecto cabe señalar que la Administración debe evaluar la efectiva realización de las operaciones tomando como base fundamentalmente la documentación proporcionada por los contribuyentes, siendo preciso que se investiguen 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.

[2] Adicionalmente la Administración consideró que las Facturas N° 001-033 y 001-017 emitidas por el proveedor Elías G. Cruzado Orillo constituían pasivo falso (fojas 1182 y 1183) y, por ende, patrimonio no declarado. No obstante, la resolución apelada levantó tal extremo del reparo bajo análisis (foja 1476 y 1476/vuelta).

Que en ese sentido no resulta suficiente para acreditar la inconsistencia advertida por la Administración que un proveedor presente los comprobantes de pago que respalden la cancelación de las operaciones que alega haber realizado con un contribuyente sino que se debe verificar la cancelación de dichas operaciones toda vez que los referidos documentos sólo constituyen un principio de prueba de las mismas, por lo que la Administración, en uso de su facultad de fiscalización, debió evaluar su efectiva realización, como podría ser a través de los vouchers de caja que sustenten los pagos efectuados en las fechas de las facturas observadas o por montos similares o, de ser el caso, la constatación de depósitos a través de estados de cuenta bancarios, cheques emitidos, entre otros[3].

Que estando a lo expuesto, contrariamente a lo señalado por la Administración, no se encuentra acreditado en autos que la recurrente hubiese consignado pasivos falsos en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, de modo que el procedimiento de determinación de la obligación tributaria aplicado por la Administración sustentado en las Facturas N° 001-679 y 001-690 no se encuentra arreglado a ley, correspondiendo en consecuencia levantar el reparo bajo análisis.

Que en este sentido, carece de objeto emitir pronunciamiento en relación a los alegatos esgrimidos por la recurrente en relación al reparo bajo análisis.

ii) Adquisiciones efectuadas sin acreditar los depósitos de detracciones:

Que conforme se ha señalado precedentemente, mediante el punto 6 del Requerimiento N° 0822050000149 (fojas 1145 y 1146/vuelta) la Administración le solicitó a la recurrente que sustentase el crédito fiscal correspondiente, entre otras, a las Facturas N° 001-2814 y 001-2816, emitidas por el proveedor Aserradero Tarapoto S.A., al no haberse acreditado las respectivas constancias de depósitos de las detracciones, así como también el crédito fiscal vinculado a la Factura N° 011-035, girada por Empresa Maderera Rivas Hnos. S.R.L., por haberse efectuado la correspondiente detracción de manera parcial.

Que en el punto 6 del resultado del Requerimiento N° 0822050000149 y su consiguiente Anexo N° 01 (fojas 1138 y 1139) la Administración dejó constancia que la recurrente no había levantado las observaciones formuladas en relación a dichas facturas.

Que el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 917, modificado mediante Ley N° 27877, creó un Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, aplicable a las operaciones gravadas con el IGV, por el cual los sujetos obligados debían detraer un porcentaje del precio de venta de bienes o prestación de servicios y depositarlo en las cuentas corrientes que, para tal efecto, el Banco de la Nación habilitaría a nombre de cada uno de los proveedores de dichas operaciones. Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se debía fijar el porcentaje máximo a detraer respecto del precio de venta de bienes o prestación de servicios.

Que el referido artículo 2° del Decreto Legislativo N° 917 señaló que el depósito debía efectuarse en su integridad, tratándose de la venta de bienes, con anterioridad al retiro del bien de las instalaciones del proveedor.

Que el artículo 3° del anotado Decreto Legislativo N° 917, modificado mediante Ley N° 27877, dispuso que mediante resolución de superintendencia de la SUNAT se designarían los sectores económicos, los bienes o servicios a los que resultaría de aplicación el sistema de pago establecido en la presente norma, así como el porcentaje aplicable a cada sector económico, bien o servicio designado, y lo relativo a la forma de acreditación, exclusiones y procedimiento para realizar la detracción, entre otros aspectos.

Que la Segunda Disposición Final de la Ley N° 27877, aplicable al ejercicio materia de autos, señalaba que en las operaciones sujetas al Sistema de Pago los adquirentes de bienes o usuarios de servicios podían ejercer el derecho al crédito fiscal o saldo a favor del exportador a que se referían los artículos 18°, 19°, 23°, 34° y 35° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, a partir del periodo en que se acreditara el depósito a que se refería el artículo 2° del anotado Decreto Legislativo N° 917.

[3] Similar criterio fue recogido en la Resolución N° 17384-10-2011 de 19 de octubre de 2011.

Que por su parte, el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 127-2003/SUNAT, que aprobó las normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, dispuso entre otros extremos, que la madera se encontraba sujeta a dicho sistema y que el porcentaje de detracción correspondía al 9% del precio de venta.

Que en autos, se observa que las Facturas N° 001-02814, 001-02816 y 011-035 (fojas 415 a 417) han sido emitidas por los proveedores Aserradero Tarapoto S.A. y Empresa Maderera Rivas Hnos. S.R.L., respectivamente, por concepto de madera de las clases "tornillo comercial" y "tornillo corto", de modo que estando a las normas legales antes glosadas, tales adquisiciones se encuentran sujetas al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.

Que de la revisión de autos, en especial del Requerimiento N° 0822050000149 y su resultado se aprecia que la recurrente no acreditó haber efectuado el íntegro de las detracciones correspondientes a las Facturas N° 001-02814, 001-02816 y 011-035[4], por lo que de conformidad con la Segunda Disposición Final de la Ley N° 27877 antes glosada, el reparo bajo análisis se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

iii) No acreditar el pago total con cheque no negociable de un comprobante de pago que no reúne los requisitos reglamentarios:

Que mediante el punto 6 del Requerimiento N° 0822050000149 (fojas 1145 y 1146/vuelta) y el Anexo N° 3 a dicho requerimiento (foja 1142) la Administración le solicitó a la recurrente que sustente el crédito fiscal correspondiente a la Factura N° 001-006 de conformidad con lo previsto en el numeral 2 del artículo 6° del Decreto Supremo N° 136-96-EF, al considerar que la autorización de impresión consignada en dicho comprobante de pago no correspondía al emisor del mismo.

Que en el punto 6 del resultado del Requerimiento N° 0822050000149 y su Anexo N° 1 (fojas 1138 y 1139) la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó la observación efectuada con relación a dicho comprobante de pago.

Que el inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF disponía que para ejercer el derecho al crédito fiscal los comprobantes de pago debían haber sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia.

Que agrega dicho artículo que no daba derecho al crédito fiscal el impuesto consignado en comprobantes de pago no fidedignos o falsos o que no cumplían con los requisitos legales o reglamentarios, tampoco daban derecho al crédito fiscal los comprobantes que hayan sido otorgados por personas que resultaban no ser contribuyentes del impuesto o los otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilitaba a ello, precisándose que sin embargo no se perdía el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, cuando el pago del total de la operación incluyendo el pago del Impuesto se efectuaba mediante cheque, siempre que se cumpliera con los requisitos que señalaba el reglamento.

Que por su parte, el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 029-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 136-96-EF, preveía que el derecho al crédito fiscal se ejercía únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, en la adquisición en el país de bienes, encargos de construcción y servicios, o la liquidación de compra, los cuales debían reunir las características y requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que asimismo, en el numeral 2.2 del referido artículo, modificado mediante Decreto Supremo N° 103-2002-EF, se establecía que el comprobante de pago que no reunía los requisitos legales o

[4] Con relación a la Factura N° 011-035 (foja 415), emitida por el precio total de S/. 23 741,54, la recurrente ha acreditado haber efectuado el depósito de detracción por la suma de S/. 1 895,33 (foja 414), la cual resulta insuficiente.

reglamentarios era aquel documento que no reunía las características formales y los requisitos mínimos establecidos en las normas sobre la materia. También eran considerados como tales aquellos comprobantes de pago emitidos por sujetos a los cuales, a la fecha de emisión de los referidos documentos, la SUNAT les ha comunicado o notificado la baja de su inscripción en el RUC o aquellos que tenían la condición de no habido. Para este último caso, se debía tomar en cuenta la publicación que realice la Administración Tributaria de dicha condición.

Que por su parte, el numeral 2.3 del artículo 6° del citado reglamento disponía que para sustentar el crédito fiscal con los documentos a que se refería el quinto párrafo del artículo 19° de la Ley el contribuyente debía haber efectuado la totalidad del pago de la operación, incluyendo el monto del Impuesto en cheque, girar el cheque contra su propia cuenta corriente y a favor del emisor del comprobante de pago con la cláusula "no transferible", "no negociable" u otra equivalente, a fin de que sea pagado directamente al emisor del comprobante de pago en efectivo o abono en su cuenta corriente, o por intermedio de un Banco a favor del cual se le endosó en comisión de cobranza, anotar en el reverso del cheque, el número de RUC del emisor del comprobante de pago, así como el número y la fecha de este último, girar el cheque dentro del plazo de cuatro meses de emitido el comprobante de pago, que debía cumplir con los requisitos mínimos previstos en el artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aun cuando los datos del emisor consignados en el comprobante no fueran fidedignos.

Que de otro lado, de acuerdo con el numeral 1 del artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-/SUNAT los comprobantes de pago debían tener como requisito mínimo, entre otros, el número de autorización de impresión otorgado por la SUNAT, el cual se consignará conjuntamente con los datos de la imprenta o empresa gráfica.

Que de autos se tiene que según el Anexo N° 3 del Requerimiento N° 0822050000149 (foja 1142) la Factura N° 001-006, emitida por el proveedor Transportes Idrogo S.R.L., fue anotada por la recurrente en el folio 63 de su Registro de Compras correspondiente a diciembre de 2003.

Que de la revisión de la Factura N° 001-006 (foja 413) se observa que ésta consigna la Autorización de Impresión N° *"0295067063"*.

Que del Comprobante de Información Registrada correspondiente al citado proveedor Transportes Idrogo S.R.L (fojas 409 a 412) se aprecia que la autorización de impresión asignada por la Administración a las Facturas N° 001-001 a 001-200 –dentro de cuyo correlativo se encuentra la Factura N° 001-006 materia de examen– corresponde al N° *"0124790063"*.

Que se conforme se aprecia de autos la Administración concluye que no ha autorizado la emisión de la Factura N° 001-006, al no haber extendido el número de autorización de impresión consignado en dicho documento, sin embargo cabe precisar que este Tribunal en la Resolución N° 1166-5-2005 ha dejado establecido que el hecho que una factura haya sido impresa y emitida sin autorización no implica automáticamente la pérdida de su validez toda vez que tal situación no se encuentra prevista legalmente como supuesto de su desconocimiento para efecto del derecho al crédito fiscal, más aun si de su revisión se aprecia que cumple con los requisitos mínimos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, motivo por el cual corresponde dejar sin efecto el presente reparo y revocar la resolución apelada en este extremo[5].

Que de acuerdo a lo antes expuesto corresponde disponer que la Administración reliquide las Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003.

Resolución de Determinación N° 082-003-0001134

Que la Resolución de Determinación N° 082-003-0001134 (fojas 1382 a 1388 y 1402) ha sido emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, sustentándose en los siguientes reparos: i) Ingresos omitidos

[5] Similar criterio fue recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 7231-10-2011.

determinados sobre base presunta; ii) No acreditar los depósitos de detracciones; iii) Transporte de activo fijo cargado al gasto; iv) Un comprobante de pago que no reúne los requisitos reglamentarios; v) Provisión por desvalorización de existencias no acreditadas, y vi) Exceso en la provisión por depreciación de activo fijo.

Que la Administración mediante la resolución apelada levantó el reparo al costo de ventas por no acreditar los depósitos de detracciones, por lo que estando a los argumentos planteados por la recurrente en la etapa de apelación y a los alegatos contenidos en el escrito de reclamación al que se remite, corresponde determinar si los demás reparos se encuentran conforme a ley.

i) Ingresos omitidos determinados sobre base presunta:

Que de la revisión de la anotada la Resolución de Determinación N° 082-003-0001134 y sus anexos (fojas 1382 a 1388 y 1402) se advierte que ésta sustenta la determinación de ingresos omitidos, entre otros extremos, en el hecho que la recurrente no sustentó la utilización del crédito fiscal vinculado a la adquisición de madera, al no haber efectuado las respectivas detracciones, a la vez que hace referencia, entre otro, al numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario.

Que conforme se señaló precedentemente, de la revisión de autos, en especial del Requerimiento N° 0822050000149 y su resultado, se aprecia que la recurrente no acreditó haber efectuado el íntegro de las detracciones correspondientes a las Facturas N° 001-02814, 001-02816 y 011-035, por lo que de acuerdo con lo señalado en la Segunda Disposición Final de la Ley N° 27877 antes glosada no correspondía que la recurrente utilizara los importes de crédito fiscal a que se refieren dichos comprobantes de pago, sino recién en la oportunidad en que se efectuara tales detracciones, de modo que el Registro de Compras y las declaraciones juradas a que se refieren los aludidos comprobantes de pago ofrecen dudas respecto de su veracidad o exactitud, por lo que contrariamente a lo afirmado por la recurrente la Administración se encontraba habilitada para aplicar el procedimiento de determinación de la obligación tributaria sobre base presunta.

Que a su vez, de los Anexos 2.1 y 2.1.1 de las anotada Resolución de Determinación N° 082-003-0001134, así como de la resolución apelada y su Anexos N° 04 y 05 (fojas 1467, 1468, 1472 a 1480), se aprecia que la Administración consideró que la recurrente había consignado en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, entre otros, un pasivo falso ascendente a S/. 36 930,00, vinculado a las Facturas N° 001-690 y 001-679 emitidas por el proveedor Aserradero Victoria S.A.C., el cual constituía patrimonio omitido en tal declaración jurada, por lo que sustentándose, entre otro, en tal importe, aplicó el procedimiento de determinación de la obligación tributaria previsto en el artículo 70° del Código Tributario[6].

Que la respecto, también conforme se ha señalado precedentemente, no se encuentra acreditado en autos que la recurrente hubiese consignado pasivos falsos en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, de modo que el procedimiento de determinación de la obligación tributaria aplicado por la Administración sustentándose en las anotadas Facturas N° 001-679 y 001-690 no se encuentra arreglado a ley.

Que estando a lo antes expuesto corresponde levantar el reparo bajo análisis en cuanto a su incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, careciendo de objeto emitir pronunciamiento sobre los alegatos esgrimidos por la recurrente al respecto.

ii) Transporte de activo fijo cargado al gasto:

Que mediante el punto 6 del Requerimiento N° 0822050000149 y su Anexo N° 3 (fojas 1142, 1145 y 1146/vuelta) la Administración reparó, entre otros, el gasto deducible vinculado a la Factura N° 001-33360, emitida por el proveedor Transportes y Servicios Berna E.I.R.L., al considerar que, por la

[6] Conforme se ha indicado, adicionalmente la Administración consideró que las Facturas N° 001-033 y 001-017 emitidas por el proveedor Elías G. Cruzado Orillo constituían pasivo falso (fojas 1182 y 1183) y, por ende, patrimonio no declarado. No obstante, la resolución apelada levantó tal extremo del reparo bajo análisis (foja 1476 y 1476/vuelta).

naturaleza de los bienes materia de traslado dicho comprobante de pago debía afectar el costo computable del ejercicio 2003.

Que mediante el punto 6 del anotado resultado del Requerimiento N° 0822050000149 (foja 1138) la Administración mantuvo el anotado reparo.

Que de acuerdo con el inciso e) del artículo 44° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado mediante Decreto Supremo N° 054-99-EF no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.

Que según el párrafo 25 de la Norma Internacional de Contabilidad - NIC N° 16, referida a Inmuebles, Maquinaria y Equipo, los desembolsos posteriores sobre inmuebles, maquinaria y equipo sólo se reconocen como un activo cuando mejoran la condición del activo más allá del rendimiento estándar originalmente evaluado.

Que asimismo, conforme con el párrafo 16 de la NIC N° 16 el costo de una partida de inmuebles, maquinaria y equipo comprende, entre otros, cualquier costo atribuible directamente al activo para ponerlo en condiciones de operación para su uso esperado.

Que la Factura N° 001-033360 (foja 418) ha sido emitida por el proveedor Transportes y Servicios Berna E.I.R.L. a favor de la recurrente por el servicio de transporte de diversos bienes.

Que la Administración (foja 1473) precisa que el anotado servicio estuvo referido "en su gran mayoría" al servicio de transporte de bienes del activo fijo y a la vez al traslado de un bien que no califica como tal[7], y que en virtud del principio de prudencia la recurrente debió contabilizar la factura bajo análisis como parte integrante del costo del activo, por lo que al no hacerlo correspondía mantener el reparo bajo análisis.

Que en virtud de la NIC 16 antes glosada resultaba procedente que la Administración reparase el servicio de transporte de bienes del activo fijo de la recurrente, por corresponder dicho servicio a un costo atribuible directamente a los activos materia de traslado para ponerlos en condiciones de operación para su uso esperado, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en el extremo referido al servicio de traslado de bienes del activo fijo.

Que no obstante, de la resolución apelada se aprecia que la Administración mantuvo el íntegro del reparo bajo análisis, sin tomar en consideración que el anotado servicio de transporte estuvo referido en parte a un bien que no pertenecía al activo de la recurrente.

Que en este sentido corresponde revocar la resolución apelada en el extremo referido al transporte del anotado bien que no forma parte del activo de la recurrente, debiendo la Administración determinar el importe que implica dicho traslado en la anotada Factura N° 001-033360.

iii) Comprobante de pago que no reúne los requisitos reglamentarios:

Que mediante el punto 6 del Requerimiento N° 0822050000149 (fojas 1145 y 1146/vuelta) y el Anexo N° 3 de tal requerimiento (foja 1142) la Administración le comunicó a la recurrente que la Factura N° 001-006, emitida por el proveedor Transportes Idrogo S.R.L., no reunía los requisitos reglamentarios por cuanto la autorización de impresión consignada en dicho comprobante de pago no correspondía al mencionado proveedor.

Que en el punto 6 del resultado del Requerimiento N° 0822050000149 y su Anexo N° 1 (fojas 1138 y 1139) la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó la observación efectuada con relación a dicho comprobante de pago.

[7] Una tapa de mapresa.

Que de conformidad con lo establecido en el primer párrafo del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente.

Que de conformidad con el inciso j) del artículo 44° de la anotada Ley del Impuesto a la Renta no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, entre otros, los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

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

Que a su vez, el artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT señala que las facturas deben tener, entre otros requisitos, el número de autorización de impresión otorgado por la SUNAT, el cual se consignará conjuntamente con los datos de la imprenta o empresa gráfica.

Que de la revisión de la Factura N° 001-033360 (foja 418) se aprecia que ésta consigna aunque de manera errónea el número de autorización de impresión, por lo que mal podría sostenerse que dicho documento omite consignar tal requisito reglamentario, por lo que al no encontrarse arreglado a ley el reparo bajo análisis, corresponde levantarlo, y revocar la resolución apelada en este extremo.

iv) Provisión por desvalorización de existencias no acreditadas

Que mediante el punto 5 del Requerimiento N° 0822050000149 (foja 1146/vuelta) la Administración le solicitó a la recurrente que sustentara de manera documentada la provisión efectuada en el Libro Diario por concepto de desvalorización de mercadería, ascendente a S/. 70 108,00.

Que en el punto 5 del resultado del anotado Requerimiento N° 0822050000149 (fojas 1138 y 1139), notificado el 12 de agosto de 2006 (foja 1138), la Administración dejó constancia que el informe presentado por la recurrente a efecto de sustentar la anotada provisión no cumple con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento.

Que de conformidad con el inciso f) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF a fin de establecer la renta neta de tercera categoría son deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados.

Que el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 194-99-EF, dispone que para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37° de la ley, se entiende por: 1) Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo, 2) Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

Que asimismo agrega dicho inciso que 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, siendo que dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas, en caso contrario, no se admitirá la deducción, y que tratándose de los desmedros de existencias la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes, siendo que tal entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o

complementarios a los indicados tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Que de las normas glosadas 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 (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 de autos se tiene que la recurrente provisionó en su Libro Diario correspondiente al ejercicio 2003 el importe de S/. 70 108,00 por concepto de desvalorización de existencias provenientes de *"contracciones originadas en la madera según informe técnico"* (fojas 287 y 288).

Que al respecto, se observa que en atención al Requerimiento N° 0822050000149 mediante escrito de 16 de agosto de 2005 (fojas 727 a 729) la recurrente exhibió en la etapa de fiscalización el documento denominado *"Informe Técnico de Especies de la Amazonía Peruana"* (fojas 614 a 625).

Que adicionalmente, se verifica que a efecto de levantar el reparo materia de análisis con fecha 27 de setiembre de 2005 (fojas 581 y 582) la recurrente presentó en la etapa de fiscalización los documentos denominados "Nota Técnica Peruana N° 251.130 2004", "Nota Técnica Peruana N° 251.012 2004", "Compendio de Información Técnica de 32 especies forestales", "Manual del Grupo Andino para el secado de maderas" y "Determinación de excesos de agua y cambios de dimensiones de maderas para uso comerciales" (fojas 480 a 569).

Que de la revisión del resultado del Requerimiento N° 0822050000149 (fojas 1138 y 1139) se advierte que la Administración sólo ha valorado el *"Informe Técnico de Especies de la Amazonía Peruana"*, omitiendo pronunciarse con relación a los demás documentos antes anotados, lo cual transgrede el procedimiento legalmente establecido, por lo que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 109° y el artículo 129° del Código Tributario, corresponde declarar la nulidad de la Resolución de Determinación N° 082-003-0001134 en este extremo, así como también de la resolución apelada en este extremo, ello en virtud a lo dispuesto por el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, según el cual la nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados[8].

Que estando a lo expuesto carece de objeto emitir pronunciamiento respecto de los alegatos esgrimidos por la recurrente con relación al extremo bajo análisis.

v) Exceso en la provisión por depreciación de activo fijo:

Que mediante el punto 4 del Requerimiento N° 0822050000149 (foja 1146/vuelta) la Administración le solicitó a la recurrente que sustentara la diferencia determinada en el cálculo de la depreciación del ejercicio 2003, conforme al detalle contenido en el Anexo N° 2 de dicho requerimiento (foja 1143).

Que en el punto 4 del resultado del Requerimiento N° 0822050000149 (foja 1139) el ente recaudador dejó constancia que la recurrente no sustentó la anotada diferencia determinada en el cálculo de la depreciación del ejercicio 2003, por lo que mantuvo dicho reparo.

Que según el artículo 39° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF los edificios y construcciones se depreciarán a razón del tres por ciento (3%) anual.

Que de conformidad con el artículo 40° de la anotada Ley del Impuesto a la Renta, modificada mediante Ley N° 27394, los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas se depreciarán aplicando,

[8] Similar criterio se desprende de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 13165-1-2009, en la cual este Tribunal declaró la nulidad de una resolución de determinación y, por ende, de la resolución apelada, al verificarse que la Administración no había merituado determinados elementos probatorios ofrecidos en la etapa de fiscalización con la finalidad de cuestionar el reparo en que se sustentaba dicho valor.

sobre su valor, el porcentaje, que al efecto establezca el reglamento. En ningún caso se podrá autorizar porcentajes de depreciación mayores a los contemplados en dicho reglamento.

Que en este sentido, el inciso b) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94-EF establece los siguientes porcentajes de depreciación a los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría: Ganado de trabajo y reproducción y redes de pesca: 25%; Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles) y hornos en general: 20%; Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción, excepto muebles, enseres y equipos de oficina: 20%; Equipos de procesamiento de datos: 25%; Maquinaria y equipo adquirido a partir del 1.1.91: 10%; Otros bienes del activo fijo: 10%.

Que del Libro Diario N° 5 exhibido por la recurrente (foja 288) se tiene que ésta provisionó para el ejercicio 2003 depreciaciones de inmuebles, maquinaria y equipos por el importe de S/. 61 496,38.

Que del Requerimiento N° 0822050000149 se observa que la Administración le solicitó a la recurrente que sustentara la diferencia en el cálculo de depreciación del ejercicio 2003, al considerar que se *"utiliza la tasa de 20% para la mayoría de activos, cuando de acuerdo a las normas establecidas corresponde tan sólo el 10%"*; y si bien el ente recaudador se remite al Anexo N° 2 del Requerimiento N° 0822050000149 (foja 1143) este último detalla los porcentajes de depreciación que a su consideración debió utilizar la recurrente con relación al íntegro de bienes del activo, mas no precisa los importes y los porcentajes de depreciación presuntamente mal determinados por la recurrente respecto de cada uno de dichos bienes, y por consiguiente, no identifica los bienes depreciados con una tasa del 20% a que hace alusión en el Requerimiento N° 0822050000149.

Que a su vez se observa que en el procedimiento de fiscalización la recurrente presentó el documento denominado "Control de activo fijo" (foja 440), mediante el cual detalló los importes de depreciación calculados respecto de los bienes de su activo fijo, no obstante del resultado del Requerimiento N° 0822050000149 se aprecia que la Administración no ha desvirtuado detalladamente el contenido del anotado documento sino que se remitió al contenido del Anexo N° 3 de dicho requerimiento.

Que en este sentido, se aprecia que el reparo formulado por la recurrente no se encuentra debidamente sustentado, correspondiendo en consecuencia levantarlo y, por ende, revocar la resolución apelada en este extremo.

Que estando a lo expuesto, corresponde disponer la reliquidación de la Resolución de Determinación N° 082-003-0001134.

Resoluciones de Multa N° 082-002-0001362 a 082-002-0001375

Que la Resolución de Multa N° 082-002-0001362 (foja 1401) ha sido emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2003.

Que de la revisión de la cédula de determinación de la anotada resolución de multa (fojas 1116) se aprecia que la misma se sustenta en los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 a que se refiere la Resolución de Determinación N° 082-003-0001134 (fojas 1382 a 1388 y 1402).

Que estando a lo expuesto con relación a los reparos en que se sustenta la Resolución de Determinación N° 082-003-0001134 corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de la Resolución de Multa N° 082-002-0001362 y, por ende, declarar la nulidad de esta última en el extremo referido al reparo por desvalorización de existencias, y a la vez, disponer su reliquidación tomando en consideración lo expuesto en cuanto a los demás reparos.

Que en cuanto a las Resoluciones de Multa N° 082-002-0001363 a 082-002-0001374 (fojas 1390 a 1400 y 1581) se observa que las mismas han sido emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003.

Que la respectiva cédula de determinación (foja 1123) se advierte que las anotadas Resoluciones de Multa N° 082-002-0001363 a 082-002-0001374 se sustentan en los reparos a que se refieren las Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001121 a 082-003-0001132, por lo que estando a lo antes expuesto con relación a dichos reparos corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de tales resoluciones de multa y, por ende, disponer su consiguiente reliquidación.

Que en cuanto a la Resolución de Multa N° 082-002-0001375 (foja 1389) se tiene que ésta ha sido emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 8° del Decreto Legislativo N° 917, modificado mediante Ley N° 27877.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 8° del Decreto Legislativo N° 917, modificado mediante Ley N° 27877, el adquirente del bien o usuario del servicio que incumpla la obligación de efectuar el depósito a que se refiere el artículo 2° del anotado Decreto Legislativo N° 917 será sancionado con una multa equivalente al 100% del importe no detraído o no depositado, según el caso.

Que de la respectiva cédula de determinación (foja 1123), se aprecia que la anotada Resolución de Multa N° 082-002-0001375 se sustenta en que la recurrente no efectuó las detracciones vinculadas a las adquisiciones de madera efectuadas al proveedor Aserradero Tarapoto S.A. mediante Facturas N° 001-2814 y 001-2816.

Que conforme se ha señalado precedentemente de la revisión de autos, en especial del Requerimiento N° 0822050000149 y su resultado, se aprecia que la recurrente no acreditó haber efectuado el íntegro de las detracciones correspondientes, entre otra, a las Facturas N° 001-02814 y 001-02816.

Que en este sentido se encuentra acreditado que la recurrente incumplió con la anotada obligación, por lo que la Resolución de Multa N° 082-002-0001375 se encuentra arreglada a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

Con los vocales Cayo Quispe y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Moreano Valdivia.

RESUELVE:

1. Declarar **NULAS** la Resolución de Determinación N° 082-003-0001134, la Resolución de Multa N° 082-002-0001362 y la Resolución de Intendencia N° 0850140001010/SUNAT de 27 de setiembre de 2007 en el extremo referido al reparo a la provisión por desvalorización de existencias.

2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 0850140001010/SUNAT de 27 de setiembre de 2007 en cuanto a los reparos por ingresos presuntos, comprobante de pago que según la Administración no reunía los requisitos reglamentarios, el servicio de transporte de un bien que según ésta no forma parte del activo fijo así como en lo que concierne a la supuesta depreciación en exceso; **CONFIRMÁNDOLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder conforme con lo señalado en la presente resolución.

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

MOREANO VALDIVIA
VOCAL PRESIDENTE

CAYO QUISPE
VOCAL

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

Toledo Sagástegui
Secretaria Relatora
MV/TS/AM/rag