



Tribunal Fiscal

Nº 06995-10-2012

EXPEDIENTE N° : 3106-2007
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Otros
PROCEDENCIA : Ica
FECHA : Lima, 9 de mayo de 2012

VISTA la apelación interpuesta por **Único de Contribuyente** con Registro Único de Contribuyente contra la Resolución de Intendencia N° 1060140001868/SUNAT de 29 de diciembre de 2006, emitida por la Intendencia Regional Ica de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró fundado en parte el recurso de reclamación formulado contra las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0002249 a 104-003-0002259, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a agosto, octubre y noviembre de 2002 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, y contra las Resoluciones de Multa N° 104-002-0006306 a 104-002-0006318, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178°, numeral 1 del artículo 176° y numerales 1 y 4 del artículo 175° del Código Tributario, en los extremos impugnados.

CONSIDERANDO

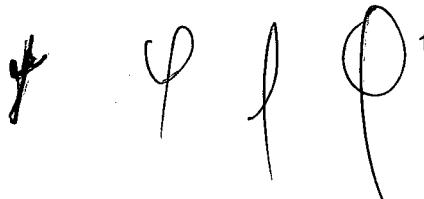
Que la recurrente señala que la Administración ha reparado el Impuesto General a las Ventas de febrero de 2000 no obstante que en su oportunidad presentó la respectiva declaración jurada rectificatoria y no existe deuda alguna, indica asimismo que en el informe en que se sustenta la apelada no existe una explicación clara de cómo se ha llegado a determinar que el importe de la resolución de determinación emitida por el mencionado tributo y periodo asciende a S/. 91,00.

Que refiere que las facturas observadas de enero a noviembre de 2002 fueron emitidas por los proveedores Socorro Hernández de Alegría, Flor de María del Pozo Calientes y Restaurant El Portón S.R.L., los que se dedican al rubro de expendio de comidas (restaurante) y están ubicados cerca al domicilio de la empresa, siendo que en la mayoría de veces el servicio de agencia que brinda incluye alimentación, sobre vuelo, movilidad, el tour y otros. Agrega que mal hace la auditora al desconocer las mencionadas facturas aduciendo que los comprobantes de pago de venta que presentó no especifican si se trata de "almuerzo, alimentación, menú o comida", asimismo indica que las facturas observadas han sido debidamente emitidas, recibidas y registradas en los libros contables, y que ha presentado los pedidos de los servicios efectuados por la empresa.

Que arguye que no se ha verificado la documentación que obra en el expediente de reclamación ni la entregada en el procedimiento de fiscalización puesto que las Hojas de Reserva de Servicio sí guardan relación con la fecha en que se brindaron los servicios de alimentación, acotando que la Administración desconoce el procedimiento en este tipo de actividad en el que primero se toma el servicio, luego se presta el servicio, y se entrega el comprobante de pago cuando el cliente (turista) se retira.

Que indica asimismo que en las Facturas N° 001-002824 y 001-002781 de fechas 22 de mayo y 18 de abril de 2002 se encuentra la descripción "servicios de alimentación y almuerzo menú 1 Pax" incluyéndose el cobro de alimentación, y además que se debió realizar un cruce de información cuando menos con las empresas y/o personas portadoras de los comprobantes de ventas y/o servicios recibidos a efecto de aclarar cualquier duda en dicho sentido.

Que arguye que las Resoluciones de Multa N° 104-002-0006306 a 104-002-0006315 emitidas como consecuencia del reparo a las adquisiciones y por no cumplir con el principio de causalidad, deben ser declaradas nulas al haber demostrado que no existe deuda tributaria omitida; indicando con relación a la Resolución de Multa N° 104-002-0006316 emitida por presentar declaración jurada fuera de los plazos establecidos que no se ha detallado el motivo por el cual le aplican el 100% de la UIT y que al parecer se le estaría aplicando una base de cálculo que no corresponde, además que se ha declarado la pérdida del régimen de gradualidad; respecto de la Resolución de Multa N° 104-002-0006317 indica que ésta fue acogida al RESIT y que la Administración no ha analizado ello, habiendo optado simplemente con corregir el periodo y fecha de la infracción; acotando que en el caso de la Resolución de Multa N° 104-002-





Tribunal Fiscal

Nº 06995-10-2012

0006318 ha corregido también el periodo y fecha de infracción, y adicionalmente la base de cálculo (la UIT), convalidando la mencionada resolución de multa.

Que finalmente solicita se declare la nulidad de los valores materia de impugnación, invocando los artículos 108°, 109° y 110° y 150° del Código Tributario.

Que la Administración señala que toda vez que la recurrente no ha acreditado fehacientemente la relación de causalidad entre los gastos detallados en el numeral 4 del Requerimiento 3611 N° 00075261, corresponde confirmar los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de febrero a agosto, octubre y noviembre de 2002 por la suma de S/. 4 619,30; siendo que con relación al repara por diferencias entre el crédito fiscal declarado y el anotado en el Registro de Compras de febrero de 2002, ascendente a S/. 906,94, indica que de la cédula de determinación de crédito fiscal y las copias del Registro de Compras se ha observado que no existe tal diferencia, dejando por tal motivo sin efecto el mencionado repara. En tal sentido confirma las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0002249, 104-003-0002251 a 104-003-0002258 y las Resoluciones de Multa N° 104-002-0006306, 104-002-0006308 a 104-002-0006314, modifica el importe de la Resolución de Determinación N° 104-002-0002250 y de la Resolución de Multa N° 104-002-0006307, a la vez que declara extinguida la deuda contenida en ésta última al ser de recuperación onerosa en virtud de lo establecido en los artículos 2° y 4° de la Resolución de Superintendencia N° 074-2000/SUNAT.

Que respecto de la determinación del Impuesto a la Renta refiere que, de acuerdo a lo indicado con relación al repara al crédito fiscal, se debe confirmar el repara por gastos que no guardan relación con la generación de renta gravada por el importe de S/. 25 662,70; asimismo señala que al haber verificado que no existe diferencia entre los gastos consignados en la declaración jurada del ejercicio 2002 y el registrado en los libros contables de la recurrente, corresponde dejar sin efecto el repara efectuado por el importe de S/. 5 039,37; en cuanto al repara por error en aplicación del tipo de cambio de la operación de venta efectuada mediante la Factura N° 001-05813, ascendente a S/. 161,45, señala que éste se mantiene toda vez que la recurrente ha aceptado tal equivocación; procediendo en consecuencia a modificar las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0002259 y 104-002-0006315.

Que respecto de la Resolución de Multa N° 104-002-0006316, arguye que la recurrente presentó la declaración jurada mensual de IGV – Renta de mayo de 2002 fuera del plazo establecido y que al haber incurrido en causal de pérdida de gradualidad corresponde modificar el importe de dicho valor; indicando sobre la Resolución de Multa N° 104-002-0006317 que se encuentra debidamente acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 175° del Código Tributario, no correspondiéndole ninguna rebaja dado que la subsanación voluntaria no resulta aplicable, a la vez que procede a modificar el periodo tributario y la fecha de infracción convalidando la misma, asimismo precisa que la mencionada infracción no ha sido sancionada anteriormente y que no se encuentra comprendida dentro de los alcances de la Ley N° 27681 –Ley de Reactivación a través del Sinceralimiento de las Deudas Tributarias (RESIT) y su reglamento, finalmente señala con relación a la Resolución de Multa N° 104-002-0006318, que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario, procediendo a modificar el importe del referido valor toda vez que se utilizó una base de cálculo (UIT) que no correspondía así como el periodo y fecha de infracción.

Que de lo actuado se tiene que mediante Carta N° 040103067890-01 SUNAT y Requerimiento N° 00161168 (fojas 76 y 128), se inició un procedimiento de fiscalización a la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2002 y del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio, siendo que como resultado de ésta se emitieron los siguientes valores (fojas 171 a 183):

- **Resolución de Determinación N° 104-003-0002250**, girada por el Impuesto General a las Ventas de febrero de 2002, por los siguientes reparos al crédito fiscal: i) Diferencia entre lo declarado y lo anotado en el Registro de Compras, y ii) Gastos que no cumplen con el principio de causalidad.
- **Resoluciones de Determinación N° 104-003-0002249, 104-003-00022451 a 104-003-0002258**, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero, marzo a agosto, octubre y noviembre de 2002, por haberse reparado el crédito fiscal por gastos que no cumplen con el principio de causalidad.



Tribunal Fiscal

Nº 06995-10-2012

- **Resolución de Determinación Nº 104-003-0002259**, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, por los siguientes reparos: i) Diferencia entre el gasto declarado y el anotado en los Libros correspondientes, ii) Gastos que no cumplen con el principio de causalidad, y iii) Ingresos por diferencia en la aplicación del tipo de cambio.
- **Resoluciones de Multa Nº 104-002-0006306 a 104-002-0006315**, girada por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.
- **Resolución de Multa Nº 104-002-0006316**, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176º del Código Tributario.
- **Resolución de Multa Nº 104-002-0006317**, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 175º del Código Tributario.
- **Resolución de Multa Nº 104-002-0006318**, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario.

Que teniendo en cuenta que la Administración ha levantado el reparo por diferencia entre el gasto declarado y el anotado en los libros correspondientes y que la recurrente no ha cuestionado el reparo por ingresos por diferencia en la aplicación del tipo de cambio según se advierte del recurso de apelación (fojas 261 a 265), corresponde analizar únicamente el reparo por gastos que no cumplen con el principio de causalidad y su incidencia en las anotadas resoluciones de determinación, así como si se incurrió en las infracciones imputadas mediante las resoluciones de multa antes mencionadas.

Reparo por gastos que no cumplen con el principio de causalidad

Que de acuerdo con el artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto. Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento, y b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que por su parte, el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 054-99-EF, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté prohibida por ley.

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley Nº 27356¹, señala respecto del principio de causalidad, que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que como se advierte de las normas glosadas, uno de los requisitos para que las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción otorguen derecho a crédito fiscal, es que tales operaciones sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, y de conformidad con ésta última normativa, son deducibles los gastos que cumplen con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

¹ Ley que modificó el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, publicada el 18 de octubre de 2000.



Tribunal Fiscal

Nº 06995-10-2012

Que en reiterada jurisprudencia como la contenida en las Resoluciones N° 000556-2-2008 y 00692-5-2005, este Tribunal ha dejado establecido que todo ingreso debe estar relacionado directamente con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta o el mantenimiento de su fuente productora, por lo que un gasto será deducible si existe relación de causalidad entre el gasto producido y la renta generada, asimismo, que la necesidad del gasto debe ser analizada en cada caso en particular, considerando criterios de razonabilidad y proporcionalidad, tales como que los gastos sean normales al giro del negocio o que mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien podría constituir un gasto deducible para una empresa, mientras que para otra no.

Que mediante el punto 5 del Requerimiento N° 00161168 (foja 76), notificado el 26 de octubre de 2004 de acuerdo a ley, la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera comprobantes de pago de compras, entre otros, habiendo dejado constancia aquélla en el punto 5 del Anexo N° 1 del resultado del mencionado requerimiento (foja 75) que ésta cumplió con exhibir tales comprobantes de pago.

Que mediante el punto 4 del Anexo N° 1 del Requerimiento 3611 N° 00075261, notificado el 11 de noviembre de 2004 de acuerdo a ley (fojas 72 y 73), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara con la documentación pertinente la relación de causalidad de los gastos a que se refieren las Facturas N° 002-0017, 001-2501, 001-001690, 001-2523, 001-2532, 003-000007, 001-2538, 001-2562, 003-000008, 002-0020, 001-2578, 001-2591, 002-0021, 001-2618, 001-2673, 002-0022, 001-2701, 001-2716, 003-000010, 002-0026, 003-000011, 001-2824, 002-0028, 002-0030, 002-0031, 002-0032 y 002-0033 emitidas por los proveedores Socorro Hernández de Alegría, Restaurant El Portón S.R.L., Flor de María del Poza Calientes y Socorro Elizabeth Hernández C. en los períodos de enero a agosto, octubre y noviembre de 2002, con la generación de renta gravada, de acuerdo con el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en atención a lo requerido, la recurrente mediante escrito de 17 de noviembre de 2004 (foja 51) manifestó que los comprobantes de pago observados tienen su justificación al estar incluida "la alimentación" en el servicio que como agencia de viajes brinda a sus clientes, tal como se advierte de diversos comprobantes de pago, agregando que si bien en algunos comprobantes de venta y/o servicio no aparece consignada la frase "alimentación", los documentos de pedido de servicio de paquetes turísticos que le remitieran demuestran fehacientemente lo alegado y por ende que existía la necesidad de los gastos observados. Asimismo, mediante escrito de 19 de noviembre de 2004 (foja 122 y 123), señaló que está adjuntando cuatro hojas de reservas y varias boletas de venta emitida en los meses de enero, abril, junio, setiembre y diciembre de 2002 las cuales demuestran fehacientemente que la "alimentación" está incluida en el servicio que brinda.

Que mediante el punto 4 del Anexo N° 1 del resultado del Requerimiento N° 3611 N° 00075261, notificado el 17 de noviembre de 2004 de acuerdo a ley (fojas 70 y 71), la Administración indicó que la recurrente no ha sustentando contable, legal ni tributariamente ni con documentación fehaciente, la relación de causalidad de los gastos observados con la generación de renta gravada, por lo que procedió a reparar tales gastos para efectos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002 y del Impuesto General a las Ventas de enero a agosto, octubre y noviembre de 2002.

Que además en el Anexo N° 2 del resultado del Requerimiento N° 3611 N° 00075261 (foja 69), la Administración señala que de la revisión exhaustiva de las boletas de venta exhibidas por la recurrente al inicio de la fiscalización, verificó que éstas no contenían en el detalle el servicio de alimentación, y que con posterioridad al cierre del mencionado requerimiento la recurrente presentó copias de las mencionadas boletas de venta en las que se observa que se ha adulterado las mismas anotando la leyenda "alimentación" con la finalidad de acreditar la entrega de alimentos y justificar la adquisición de éstos, concluyendo que se debe mantener el referido reparo.

Que de acuerdo a lo señalado se desprende que la Administración ha reparado los gastos a que se referirían las Facturas N° 002-0017, 001-2501, 001-001690, 001-2523, 001-2532, 003-000007, 001-2538, 001-2562, 003-000008, 002-0020, 001-2578, 001-2591, 002-0021, 001-2618, 001-2673, 002-0022, 001-2701, 001-2716, 003-000010, 002-0026, 003-000011, 001-2824, 002-0028, 002-0030, 002-0031, 002-



Tribunal Fiscal

Nº 06995-10-2012

0032 y 002-0033 sustentándose en el hecho que la recurrente no habría acreditado fehacientemente la relación de causalidad entre éstos y la generación de renta gravada, sin embargo, pese a que en el punto 5 del resultado del Requerimiento N° 00161168 se dejó constancia que la recurrente había exhibido los comprobantes de pago de compras correspondiente a los períodos fiscalizados, tales facturas reparadas no obran en autos, siendo que además la Administración no ha detallado en la resolución apelada ni en el Requerimiento N° 00075261 ni su respectivo resultado, la descripción expresa de los comprobantes de pago, vale decir, las adquisiciones que se habrían efectuado mediante los mismos y que sustentan el reparo formulado por la Administración por los importes de S/. 4 619,30 y S/. 25 662,70 respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a agosto, octubre y noviembre de 2002 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2002 respectivamente.

Que en tal sentido, se concluye que tal reparo no se encuentra debidamente sustentado, por lo que el mismo debe ser levantado, correspondiendo revocar la resolución apelada en este extremo.

Incidencia de lo expuesto en las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0002249 a 104-003-0002259 y las Resoluciones de Multa N° 104-002-0006306 a 104-002-0006315

Que estando a que las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0002249, 104-003-0002251 a 104-003-0002258, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero, marzo a agosto, octubre y noviembre de 2002, y las Resoluciones de Multa N° 104-002-0006306, 104-002-0006308 a 104-002-0006314, giradas por la comisión de la infracción tipificada en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario han sido emitidas por el reparo antes analizado, el cual ha sido levantado en esta instancia, corresponde dejar sin efecto los mencionados valores.

Que asimismo debe dejarse sin efecto la Resolución de Determinación N° 104-003-0002250, girada por el Impuesto General a las Ventas de febrero de 2002 y la Resolución de Multa N° 104-002-0006307, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° al encontrarse sustentada en el reparo antes analizado, el cual ha sido levantado en esta instancia, y en otro que ha sido levantado por la Administración en la resolución apelada².

Que siendo que la Resolución de Determinación N° 104-003-0002259, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2002 y la Resolución de Multa N° 104-002-0006315, se encuentran vinculadas al reparo antes analizado, el cual ha sido levantado, así como a un reparo que ha sido levantado por la Administración en la resolución apelada³ y a otro que no ha sido impugnado⁴, corresponde que ésta reliquide los anotados valores, debiendo proceder a la correcta determinación de la deuda tributaria.

Que estando a lo resuelto, carece de objeto emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos esgrimidos por la recurrente sobre los mencionados valores.

Resolución de Multa N° 104-002-0006316

Que la mencionada resolución (foja 172) ha sido girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

Que el artículo 29° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF establecía que los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, debían presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarían constancia del Impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del Impuesto retenido e igualmente determinarían y pagarian el impuesto resultante o, si correspondiere, determinarían el saldo del crédito fiscal que haya excedido al impuesto del respectivo período.

² Reparo por diferencia entre el crédito fiscal declarado y el anotado en el Registro de Compras.

³ Reparo por diferencia entre el gasto declarado y el anotado en los libros contables.

⁴ Ingresos por diferencia en la aplicación del tipo de cambio.



Tribunal Fiscal

Nº 06995-10-2012

Que el artículo 165º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, señala que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, entre otras.

Que el numeral 1 del artículo 176º del referido código señalaba que constituye infracción no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos, infracción que era sancionada con una multa equivalente al 100% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT)⁵ o cierre, de acuerdo a la Tabla I de Infracciones y Sanciones Tributarias del Código Tributario aprobada por la Ley N° 27335, vigente a la fecha de comisión de la infracción, aplicable a las personas y entidades que perciban rentas de tercera categoría que se encuentran comprendidas en el Régimen General del Impuesto a la Renta⁶.

Que la Resolución de Superintendencia N° 144-2001/SUNAT, que estableció el cronograma para la declaración y pago de las obligaciones tributarias correspondientes al año 2002, dispuso en su Anexo N° 1 que la correspondiente al período mayo de 2002 para los contribuyentes cuyo último dígito de RUC fuera 1, como es el caso de la recurrente, vencía el 14 de junio de 2002.

Que de la revisión del documento denominado "Registro de Presentaciones" (foja 9), se aprecia que mediante el Formulario 621 N° 55786229 la recurrente presentó la declaración jurada correspondiente al Impuesto General a las Ventas de mayo de 2002, el 17 de junio de 2002, esto es, con posterioridad al vencimiento del plazo establecido en la Resolución de Superintendencia N° 144-2001/SUNAT, encontrándose acreditada, por tanto, la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 176º del Código Tributario.

Que en lo que concierne a la multa impuesta, cabe indicar que si bien el valor reclamado consigna como importe de la multa S/. 620,00, esto es, el 20% de la sanción prevista en la mencionada Tabla I de Infracciones y Sanciones, aplicable al caso de autos, sustentándose en el artículo 5º de la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, que aprobó el Régimen de Gradualidad de las Sanciones y de los Criterios para aplicar las Sanciones de Internamiento Temporal de Vehículo y de Comiso, en la resolución apelada se declaró la pérdida de la gradualidad en aplicación del inciso b) del artículo 6º de la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, que disponía que se perdería la gradualidad aplicable a la sanción, si habiéndose impugnado el acto administrativo en el que constaba la infracción o el tributo vinculado a ésta, el órgano resolutor mantenía en su totalidad dicho acto, y éste quedaba firme o consentido, en la vía administrativa.

Que al respecto, cabe indicar, que en la sentencia recaída en el Expediente N° 1803-2004-AA/TC, el Tribunal Constitucional declaró inaplicable la Resolución de Superintendencia N° 112-2001/SUNAT en el extremo que disponía la pérdida de los beneficios de la gradualidad cuando al impugnarse la resolución que establecía la sanción, el órgano resolutor la mantenía en su totalidad y ésta quedaba firme y consentida en la vía administrativa, por cuanto, dicha norma resultaba violatoria del derecho de defensa reconocido constitucionalmente y de la garantía constitucional de prohibición de reforma peyorativa o *reformatio in peius*, y que dicho criterio ha sido adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 00026-1-2007, entre otras, a fin de inaplicar disposiciones idénticas a la que fue materia de pronunciamiento por parte del Tribunal Constitucional.

Que en tal sentido, procede revocar la apelada en el extremo que dispone la pérdida de la gradualidad establecida en la Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, debiendo la Administración aplicar la sanción correspondiente sin considerar la pérdida del régimen de gradualidad, a efecto de lo cual deberá tener presente lo señalado en el considerando anterior.

⁵ Mediante Decreto Supremo N° 241-2001-EF se aprobó como Unidad Impositiva Tributaria (UIT) para el año 2002 el monto de S/. 3 100,00.

⁶ Situación en la que se encuentra la recurrente según se observa del Comprobante de Información Registrada que obra a foja 273 y 274.



Tribunal Fiscal

Nº 06995-10-2012

Resolución de Multa Nº 104-002-0006317

Que según se aprecia de la mencionada resolución de multa (foja 172/vuelta), ésta ha sido girada por haber incurrido la recurrente en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 175º del Código Tributario al haber llevado con atraso el "Libro de Caja".

Que el numeral 4 del artículo 175º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, establecía que constituía infracción llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT que se vincularan con la tributación.

Que mediante el punto 8 del Requerimiento Nº 00161168, notificado el 26 de octubre de 2004 conforme a ley (foja 76), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, la exhibición y/o presentación del Libro de Caja, para el día 8 de noviembre de 2004.

Que en el punto 8 del Anexo Nº 1 del resultado del mencionado requerimiento (foja 75), la Administración dejó constancia que la anotación de las operaciones en el Libro Caja fueron realizadas fuera del plazo de atraso permitido concluyendo que por ello la recurrente había incurrido en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 175º del Código Tributario.

Que mediante la Resolución de Superintendencia Nº 78-98/SUNAT se establecieron los plazos máximos de atraso con que los deudores tributarios podían llevar los libros de contabilidad u otros registros.

Que cabe indicar que la mencionada resolución de superintendencia no estableció un plazo de atraso máximo para llevar el Libro Caja, debiendo indicarse que dicho plazo tampoco ha sido establecido en alguna otra norma vigente a la fecha de la fiscalización.

Que al no existir un plazo máximo de atraso para llevar el Libro Caja, no puede afirmarse que la recurrente lo ha incumplido, por lo que al no haberse acreditado la configuración de la infracción prevista en el numeral 4 del artículo 175º del Código Tributario, corresponde revocar la resolución apelada y dejar sin efecto la Resolución de Multa Nº 104-002-0006317.

Que a título ilustrativo, cabe anotar que es con la Resolución de Superintendencia Nº 234-2006/SUNAT, vigente desde el 1 de enero de 2007, que se ha establecido el plazo máximo de atraso del Libro Caja, en tres meses, contado a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se realizaron las operaciones relacionadas con el ingreso o salida de efectivo o equivalente de efectivo⁷.

Resolución de Multa Nº 104-002-0006318

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 175º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por la Ley Nº 27335, constituye infracción el omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos, o llevarlos sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que el artículo 77º del referido Código Tributario prevé que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario, 2. El tributo y el período al que corresponda, 3. La base imponible, 4. La tasa, 5. La cuantía del tributo y sus intereses, 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, y 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen. Asimismo señala que tratándose de resoluciones de multa contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses. La Administración Tributaria podrá emitir en un sólo documento las resoluciones de determinación y de multa, las cuales podrán impugnarse conjuntamente, siempre que la infracción esté referida a un mismo deudor tributario, tributo y período.

⁷ Dicho criterio ha sido recogido por la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 09653-2-2007.

7



Tribunal Fiscal

Nº 06995-10-2012

Que conforme se observa de la referida resolución de multa (foja 171), ésta sido girada por haber incurrido la recurrente en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario al haber llevado el "Kardex de Control Activo Fijo sin legalización".

Que asimismo mediante el punto 8 del Requerimiento Nº 00161168, notificado el 26 de octubre de 2004 conforme a ley (foja 76), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera, entre otra documentación, el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo.

Que en el punto 8 del Anexo N° 1 del resultado del mencionado requerimiento (foja 75) la Administración dejó constancia que el "Kardex de Control Activo Fijo es llevado sin legalizar".

Que no obstante haber sido emitida la mencionada resolución de multa por no legalizar el "Kardex de Control Activo Fijo sin legalización", la Administración, mediante la Resolución de Intendencia N° 1060140001868/SUNAT de 29 de diciembre de 2006, materia de grado, señaló esta vez que "con fecha 4 de setiembre de 2003 se legalizó el Registro de Activo Fijo N° 01 signado con legalización N° 572-2003 ante el Notario Dr. Luis Ernesto Libón Urrutia (foja 139); es decir con posterioridad al plazo establecido", modificando el fundamento que motivó su giro, por lo que al haberse infringido el procedimiento legal establecido, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario, debe declararse la nulidad de la resolución apelada en este extremo, así como de dicho valor⁸.

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

RESUELVE:

1. Declarar la **NULIDAD** de la Resolución de Intendencia N° 1060140001868/SUNAT de 29 de diciembre de 2006 en el extremo referido a la Resolución de Multa N° 104-002-0006318, así como de dicho valor.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 1060140001868/SUNAT de 29 de diciembre de 2006, en el extremo referido al reparo por gastos que no cumplen con el principio de causalidad, **DEJÁNDOSE SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0002249 a 104-003-0002258 y las Resoluciones de Multa N° 104-002-0006306 a 104-002-0006314, y debiendo la Administración reliquidar el importe de la Resolución de Determinación N° 104-003-0002259 y de la Resolución de Multa N° 104-002-0006315 conforme a lo expuesto en la presente resolución; así como en el extremo referido a la Resolución de Multa N° 104-002-0006317, la que se **DEJA SIN EFECTO**, y en el extremo vinculado a la pérdida del régimen de gradualidad respecto de la Resolución de Multa N° 104-002-0006316; y **CONFIRMARLA** en los demás extremos impugnados.

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

MOREANO VALDIVIA
VOCAL PRESIDENTE

CAYO QUISPE
VOCAL

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

Totero Sagastegui
Secretaria Relatora
CQ/TS/VR/rag

⁸ De acuerdo con el "Glosario de Fallos" aprobado por Acuerdo de Sala Plena N° 2009-19 y modificado por el Acuerdo de Sala Plena N° 2010-06, cuando la Administración en virtud de su facultad de reexamen modifica el fundamento de los reparos en instancia de reclamación, se debe declarar la nulidad de la resolución apelada y la nulidad del valor (ítem 54).