



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

EXPEDIENTE N° : 1540-2011
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y otros
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 28 de diciembre de 2012

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 026-014-0054510/SUNAT, emitida el 30 de noviembre de 2010 por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT¹, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071764 a 24-003-0071784 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0116347 a 024-002-0116361, giradas por el Impuesto General a las Ventas de agosto a diciembre de 2007, Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta correspondientes a febrero a junio, agosto y setiembre de 2007, la Tasa Adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta de los períodos abril a octubre y diciembre de 2007, y la comisión de las infracciones previstas en el numeral 1 de los artículos 177° y 178°, los numerales 2 y 5 del artículo 175° y el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que las compras realizadas a New Corporation American S.A.C. son reales, siendo que por un error de naturaleza formal, las guías de remisión al remitente consignaron como punto de llegada la ciudad de Trujillo y no la dirección en la que se llevó a cabo el servicio prestado, no obstante, tal hecho no conlleva a la pérdida del crédito fiscal o al gasto deducido, sino a una infracción por la anotación defectuosa de dicho documento; agrega que de la demanda laboral iniciada en su contra, se advierte que el mecánico responsable de efectuar el cambio de los repuestos, así como de firmar las órdenes de compra, mantenía un vínculo laboral en tal periodo; que la empresa Turismo Negreiros S.A. le cedió un espacio físico a efectos de dar mantenimiento a sus unidades y maquinarias durante el ejercicio 2007; que la carga de la prueba a fin de demostrar la no fehaciencia de las operaciones le corresponde a la Administración; que no existe norma legal que señale los requisitos que deban contener las órdenes de compras u órdenes de servicios, por lo que la Administración debe considerar las proporcionadas durante la etapa de fiscalización; que la elaboración de informes por cada cliente o proveedor no forma parte de su política de trabajo; que ha efectuado la cancelación de las operaciones a través de depósitos en cuenta corriente; que en tal sentido el mencionado reparo carece de sustento fáctico y legal, vulnerando sus derechos fundamentales señalados en la Constitución Política del Perú.

Que indica, en cuanto a los reparos por no utilización de medios de pago (S/. 78 436,00) y gastos no causales (S/. 139,00), que éstos provienen de una anterior fiscalización sobre la cual se han interpuesto los recursos impugnatorios respectivos, por lo que al servir nuevamente de sustento a la Administración, se está contraviniendo el procedimiento legalmente establecido, lo mismo que ocurre con el arrastre del crédito fiscal.

Que anota en relación con los reparos por cargas excepcionales y diferencias entre lo declarado y lo registrado en el Libro Mayor, que éstos no corresponden a ingresos o ventas gravadas sino únicamente a cuentas que han sido reclasificadas, por lo que dichos reparos no se encuentran ajustados a ley.

Que sostiene en lo que respecta a los reparos por diferimiento de ingresos, que éstos no cumplen con el aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria, siendo que mediante el contrato estipulado con su cliente "Maquinarias Andinas S.R.L." se estableció que la facturación se realizaría los días 26 de cada mes y, que asimismo, adjuntó las valorizaciones aprobadas por Minera Gold Fields La Cima S.A. y Maquinarias Andinas S.A..

¹ Hoy, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que finalmente destaca que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0116351 a 024-002-0116354, han sido emitidas por los mismos hechos, produciéndose concurrencia de infracciones y que no señalan el tipo de libro o información supuestamente omitido, limitándose a indicar el número de orden de fiscalización, por lo que incurrir en causal de nulidad.

Que la Administración refiere en el caso de operaciones no reales, que la carga de la prueba no recae únicamente en ella, sino también en la recurrente, siendo que de la documentación remitida no se aprecian los elementos de prueba que sustenten la realidad de las operaciones anotadas en los comprobantes de pago señalados en el Anexo N° 02 al Requerimiento N° 0222090004808.

Que indica en el extremo referido al diferimiento de ingresos, que la recurrente no sustentó documentariamente, ni expresó los motivos por los que emitió sus comprobantes de pago en períodos posteriores a la culminación de los servicios.

Que en cuanto al reparo por diferencias entre lo anotado en los libros contables y la información declarada, indica que la recurrente no sustentó la diferencia de S/. 18 898,21, en la Cuenta de Cargas Excepcionales, no siendo posible determinar si tal importe fue cargado a otra cuenta; que no fueron declarados ingresos financieros consignados en la Cuenta 77 y Subcuentas 771 y 772; que existen diferencias en la Cuenta de Costo de Ventas, por lo que procede mantener dichos reparos; que en cuanto a los reparos por no utilización de medios de pago (S/. 78 436,00) y gastos no causales (S/. 139,00), indica que éstos han sido confirmados mediante la Resolución de Intendencia N° 0260340054436/SUNAT.

Que refiere que la Resolución de Multa N° 024-002-0116353 ha sido dejada sin efecto, y que del Resultado de los Requerimientos N° 0221090000972, 0222080000285 y 0222080005043 se aprecia que la recurrente no consignó los activos ni las depreciaciones correspondientes en el Registro de Activos Fijos, no presentó la documentación sustentatoria del Libro de Planilla de Pago, ni proporcionó la información relacionada con sus actividades con terceros, por lo que se encuentran acreditadas la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 y numeral 5 del artículo 177° y el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, encontrándose arregladas a ley las Resoluciones de Multa N° 024-002-0116351, 024-002-0116352 y 024-002-0116354.

Que de acuerdo con el Comprobante de Información Registrada de la recurrente (folios 1943 y 1944) se advierte que es una empresa dedicada principalmente al alquiler de maquinarias y equipos de construcción, siendo sus actividades económicas secundarias, el transporte de carga por carretera y la construcción de edificios completos.

Que como resultado de la fiscalización iniciada a la recurrente en virtud de la Carta N° 090023259147-01SUNAT y el Requerimiento N° 0221090000972 (folios 1426, 1427 y 1441), la Administración efectuó los siguientes reparos a la determinación del Impuesto General a las Ventas de los períodos agosto a octubre y diciembre de 2007, el Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta correspondientes a los meses de marzo a junio, agosto y setiembre de 2007, y la Tasa Adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta de los períodos abril a octubre y diciembre de 2007, emitiéndose en consecuencia, las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071764 a 024-003-0071766, 024-003-0071768 a 024-003-0071782 y 024-003-0071784; asimismo, se emitieron las Resoluciones de Multa N° 024-002-0116347, 024-002-0116348, 024-002-0116350 a 024-002-0116352, 024-002-0116354 a 024-002-0116356 y 024-002-0116358 a 024-002-0116360, al detectarse la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 177° y 178°, el numeral 2 del artículo 175° y el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario.

Impuesto General a las Ventas de agosto a octubre y diciembre de 2007 (Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071764 a 024-003-0071766 y 024-003-0071768):

- i) Crédito fiscal sustentado en operaciones no reales
- ii) Diferimiento de ingresos
- iii) Ingresos de la clase 7 no declarados por el período diciembre de 2007



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 (Resolución de Determinación N° 024-003-0071774):

- i) Gastos sustentados en operaciones no reales
- ii) Diferimiento de ingresos
- iii) Diferencias entre lo declarado y lo anotado en los libros contables
- iv) No utilización de medios de pago (Orden de Fiscalización N° 070063176750)
- v) Gasto que no cumple con el principio de causalidad (Orden de Fiscalización N° 070063176750)

Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a junio, agosto y setiembre de 2007 (Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071769 a 024-003-0071773 y 024-003-0071784):

- i) Diferimiento de ingresos
- ii) Desconocimiento de pagos previos por los periodos de mayo y junio de 2007

Tasa Adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta de abril a octubre y diciembre de 2007 (Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071775 a 024-003-0071782):

- i) Gasto sustentado en operaciones no reales
- ii) Gasto que no cumplen con el principio de causalidad

Que en la instancia de reclamación, la Administración dejó sin efecto los reparos por diferimientos de ingresos en lo que respecta a las facturas emitidas en los meses de agosto y noviembre de 2007, las observaciones a los pagos previos de los pagos de cuenta de mayo y junio de 2007, así como modificó el importe del reparo por no utilización de los medios de pagos, motivo por el cual procedió a redeterminar los impuestos en mención, dejándose sin efecto en consecuencia las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071767 y 024-003-0071783 (si bien en la Administración hace referencia en su considerando a la Resolución de Determinación N° 024-003-0071784, del análisis desarrollado y la parte resolutive se verifica que se trata de un error material) emitidas por el Impuesto General a las Ventas del período noviembre de 2007 y pago a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de febrero de 2007, y en este sentido, también dejó sin efecto la Resolución de Multa N° 024-002-0116361 vinculada con dicho pago a cuenta.

Que asimismo, como resultado de la reliquidación de los respectivos importes omitidos, la Administración dejó sin efecto las Resoluciones de Multa N° 024-002-0116349 y 024-002-0116357 vinculadas con el Impuesto General a las Ventas del período diciembre de 2007 y pago a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de junio de 2007, así como la Resolución de Multa N° 024-002-0116353 emitida por la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario (a fin de que se emitiera esta última con la fecha de infracción correcta, lo que no cuestiona la recurrente).

Que sin perjuicio de ello, es del caso anotar que se advierte del cálculo efectuado en la apelada respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo y junio de 2007 (folio 1701) y la base imponible del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2007 (folio 1707), que si bien los aludidos reparos a los pagos previos actualizados y por diferimiento de ingresos en cuanto a las facturas de agosto de 2007 fueron dejados sin efecto, la Administración los consideró por error para la determinación de dichas obligaciones, lo que deberá tener en cuenta al momento de efectuar la reliquidación correspondiente.

Que seguidamente, corresponde determinar si los aludidos reparos e infracciones impugnados se encuentran arreglados a ley.

1.- Operaciones no reales

Que de la revisión del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0071774 y Anexo N° 03 a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071764 a 024-003-0071766 y 024-003-0071768 (folios 1327, 1350, 1351, 1447 y 1449), se advierte que para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 e Impuesto General a las Ventas de los periodos agosto a octubre y diciembre de 2007, la



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Administración efectuó reparos al gasto y crédito fiscal sustentados en diversas facturas emitidas por New Corporation Americana S.A.C., al considerar que correspondían a operaciones no reales.

Que al respecto, debe indicarse que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-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 expresamente prohibida por dicha ley.

Que por otro lado, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 950², sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios o contratos de construcción que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto y que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.

Que el artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sustituido por el Decreto Legislativo N° 950, establece que el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en éstos, por el responsable de su emisión; y que el que recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción.

Que precisa dicho artículo, que para tales efectos, se considera como operación no real las siguientes situaciones: a) Aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción; y b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiendo empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal, para lo cual deberá cumplir con lo dispuesto en el reglamento. Asimismo, dispone que la operación no real no podrá ser acreditada mediante: 1) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o, 2) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

Que conforme con la normatividad glosada, este Tribunal ha establecido en reiteradas resoluciones, tales como las N° 1923-4-2004, 1807-4-2004, 01218-5-2002, 120-5-2002 y 57-3-2000, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos no basta acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas ni con el registro contable de éstas, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes en efecto correspondan a operaciones existentes o reales, es decir, que se hayan producido en la realidad.

Que asimismo, se ha establecido en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y 08318-3-2004, que para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso; y en la Resolución N° 06072-5-2003, que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que en tal sentido, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 00434-3-2010 y 06011-3-2010, que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

² Vigente desde el 1 de marzo de 2004.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que en cuanto a los medios probatorios, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, se ha establecido que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o el registro contable de éstos mismos.

Que a tal efecto, se ha indicado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y 03708-1-2004, que es 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, de conformidad con el artículo 125° del Código Tributario, los artículos 162° y 163° de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197° del Código Procesal Civil, criterio que fluye de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01759-5-2003, que constituye precedente de observancia obligatoria.

Que así, de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal en las Resoluciones N° 256-3-1999 y 2289-4-2009, entre otras, es posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes del Impuesto General a las Ventas no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de sus proveedores.

Que por consiguiente, para el análisis de la materia en controversia, debe tenerse en cuenta que tal como se ha señalado precedentemente, y de acuerdo con las normas y criterios jurisprudenciales antes citados, para tener derecho a utilizar el crédito fiscal en la determinación del Impuesto General a las Ventas y a deducir el gasto en la determinación del Impuesto a la Renta, no sólo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con su registro contable, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado, siendo que para ello es necesario que los contribuyentes acrediten con documentación e indicios razonables, la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores.

Que en el presente caso, de autos se advierte que para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 y el Impuesto General a las Ventas de los períodos agosto a octubre y diciembre de 2007, la Administración reparó por concepto de operaciones no reales, el gasto y crédito fiscal correspondiente a los servicios y adquisiciones de lubricantes, suministros facturados por el proveedor New Corporation Americana S.A.C., conforme se detalla a continuación (folios 1053 a 1185, 1350 y 1351):

Factura	Emisión	Adquisiciones y servicios	IR	IGV	Folios
01547	14/04/07	Repuestos y suministros (turbina, reten pernos)	249.44	--	1053
01571	18/04/07	Servicio de muelles de las unidades	1,680.67	--	1056
01586	20/04/07	Rencauche y armado de llantas	4,149.87	--	1059
01589	21/04/07	Mantenimiento de todo el sistema eléctrico de las unidades	3,361.34	--	1061
01593	23/04/07	Desmontaje de tolva y montaje de carreta a camión	3,781.51	--	1063
01595	24/04/07	Toma fuerza, barra en "V"	3,781.51	--	1065
01594	24/04/07	Pintado de chasis y cabina de camión	2,941.18	--	1067
01598	25/04/07	Retenes para rueda posterior, alarmas de retroceso, pulmones, kit de satélites, mangueras de combustible	3,361.34	--	1070
01602	26/04/07	Cilindros de fierro, uñas y pines de excavadoras, juegos de faja ventilador, horómetros, y regulador compresor	6,273.36	--	1074
01603	27/04/07	Puntas de lampón	2,392.42	--	1077
01609	28/04/07	Planchado, reforzado, pintura y cambio de ejes de la carreta	6,302.52	--	1080



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

01612	29/04/07	Relleno y calibración de rieles y cadenas de excavadora	4,133.63	--	1082
01614	30/04/07	Reforzamiento de cucharón y uñas de excavadora	4,033.61	--	1084
01620	08/05/07	Planchado, reforzado, pintura y cambio de ejes, y por desmontaje de tolva y montajes de carreta a camión	8,403.36	--	1087
01656	15/05/07	Alarmas de retroceso, pulmones, manajo de cables, unidad de mando, cardán posterior y válvula	6,722.69	--	1091
01669	19/05/07	Cilindros de freno, pines de excavador, toma fuerza, piñón y corona, y compresor	14,285.71	--	1095
01708	29/05/07	Juegos de levas laterales y filtro hidráulico	534.53	--	1099
01712	31/05/07	Pistones, enfriador de aceite, cantoneras, crucetas, retenes hidráulicos, motor alternador, filtros de aire primario y secundario	21,008.40	--	1103
01737	07/06/07	Aceite de motor, aceite de transmisión, filtros de aire, refrigerante, aceites de mandos finales, filtro secador de aire, elemento filtro tolva, filtro caja y corona, y elemento filtrante	23,050.42	--	1107
01745	12/06/07	Barra corta de dirección, juego de culata, conjunto cardan corona, conjunto cardan bebito, juego de lanas para inyectores, piñón bomba aceite, piñón y corona, collarín embrague, y bomba maestra embrague	28,445.38	--	1111
01755	15/06/07	Filtro de aire, filtro secador de aire, aceite hidráulico, filtros de aire primario y secundario, filtros de combustible, aceite de mandos finales, aceite de motor, refrigerante, filtro de aceite hidráulico, filtro de fuel, y separador de agua	32,876.57	--	1115
01805	30/06/07	Conjunto cardan corona scania, juego de lanas para inyectores, disco de embrague, válvula selenoide, y juego de metales bancada	9,668.50	--	1119
01829	09/07/07	Culata de motor para caterpillar, gobernador, cigüeñal, pistones, y bomba de aceite	32,268.91	--	1123
01898	14/07/07	Cigüeñal de motor para excavadora, camisetas, pistones, anillos, bombas de aceite, metales de bancada, válvulas de escape	25,546.22	--	1127
01914	16/07/07	Válvulas de freno de pie para volvo, kit de engranaje, templador de faja, eje embridado de bomba de inyección, regulador de presión, mangos de palanca caja, turbo compresor, regulador de freno izquierdo, turbo motor, arrancador, calandra superior	29,029.41	--	1131
01917	18/07/07	Cucharón usado de 2.00 m3 equivale a cucharón de excavadora	35,042.02	--	1135
01919	19/07/07	Soldadura de cucharón y recalzado de uñas y adaptadores de cucharón para excavadora	8,403.36	--	1138
01922	23/07/07	Válvulas de freno de pie para volvo, válvulas sensibles de carga, corona y piñón, caja de dirección, y horquilla de desembarque	28,844.54	--	1142
01927	30/07/07	Bombas de agua para volvo, kit reparación de motor, arrancador, kit de engranaje, alternador completo	34,142.86	--	1146
01954	08/08/07	Kit de reparación básica de caja, piñón y corona, regulador de freno, kit de aceite, bomba de agua, engranaje eje de levas y empaque múltiple de escape	16,806.72	3,193.28	1148
01963	10/08/07	Caja timón, cardán, kit empaque completo, kit rueda delantera, eje levas, regulador sistema de aire, bombas de agua, piñón regulador	13,277.31	2,522.69	1150
01967	12/08/07	Culata, cilindro de freno y arrancadores	11,344.54	2,155.46	1152
01970	16/08/07	Piñón y corona, filtros primarios, unidad de mando, regulador freno izquierdo, plato presor, culata, kit de aceite, barra de reacción múltiple de escape	21,344.54	4,055.46	1154
01973	18/08/07	Arrancador, barra corta de dirección, bomba de aceite, brazos limpiaparabrisas, unidad de mando, plumón de freno doble, soporte de motor, bocina de inyector	10,865.55	2,064.45	1156

6



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

01975	20/08/07	Bomba de agua, separador de agua combustible, empaque de corte, turbo, bocina de biela, múltiple de escape, válvula de bloqueo, collarín de embrague, caja levas, y kit separador cilindro split	8,408.71	1,597.65	1158
01977	26/08/07	Reguladores de sistema aire comprimido, regulador de freno, retén múltiple de escape, y palulo freno de escape	1,760.50	334.50	1160
00676	04/09/07	Regulador de voltaje, harness para inyectores, element aire, shafts, puntas abrasivas aire	4,168.07	791.93	1164
00681	06/09/07	Seat 165-9443, Seat 165-9444 y King Reteiner	3,193.28	606.72	1167
00686	10/09/07	Inyectores, regulador de voltaje, shoe track, Impeller pump	4,117.65	782.35	1170
00698	12/09/07	Inyectores, bomba de agua, kit engranaje diferencial, y barra en "V"	33,193.28	6,306.72	1177
00738	29/09/07	Retenes para rueda posterior y delantera, y filtro	1,546.22	293.78	1173
002097	01/10/07	Inyectores CAT, bomba Hevi, inyectores toberas	17,142.86	3,257.14	1182
002237	27/12/07	Arrancadores, toma fuerza, y cigüeñal	18,643.88	3,542.34	1185
Total Reparación Gastos del ejercicio 2007			550,528.39		
Total Reparación Crédito Fiscal de Agosto de 2007				15,923.49	
Total Reparación Crédito Fiscal de Setiembre de 2007				8,781.50	
Total Reparación Crédito Fiscal de Octubre de 2007				3,527.14	
Total Reparación Crédito Fiscal de Diciembre de 2007				3,542.34	

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090004808 (folios 1392 a 1395) la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito y en forma fehaciente la realización de las operaciones consignadas en el cuadro anterior, solicitándole específicamente que indicara el destino de los repuestos y suministros adquiridos, la vinculación mantenida con su proveedor, si solicitó mediante cotizaciones, proformas, presupuestos, u otros, la valorización de los servicios o productos recibidos, si se efectuaron las adquisiciones o servicios sobre la base de órdenes de compra o trabajo, quiénes las autorizaron o elaboraron, si se firmaron contratos o adendas, el lugar donde fueron recogidos los productos o donde se prestaron los servicios contratados, los datos de la unidad que transportó los repuestos o suministros, quiénes los recibieron, el kardex donde conste su ingreso, fecha de inicio y término de los servicios contratados, las personas que los supervisaron, los documentos internos elaborados (informes, memorandos, listados, planillas, reportes, actas de entrega u otros), los pagos efectuados, entre otros; y asimismo, que presentara la documentación sustentatoria respectiva, tales como proformas, presupuestos, cotizaciones, correspondencia comercial, órdenes de compra, órdenes de trabajo, guías de remisión al transportista, parte de ingresos o boletas de recepción a almacén, u otros similares, libro kardex, y cualquier otra documentación que permitiera acreditar la fehaciencia de tales operaciones.

Que en atención al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 756 a 762), en el que refiere que no solicitó cotizaciones a su proveedor New Corporación Americana S.A.C., que sus operaciones se efectuaron en base a órdenes de compra u órdenes de trabajo elaboradas por su mecánico Lenoir Jiménez Sifuentes, y autorizadas por su administrador, Pedro Negreiros Guevara, que la negociación con su proveedor (Ricardo Fernando Ríos Yglesias) era realizada directamente por su Gerente General (Karina Negreiros), que los repuestos fueron entregados en un domicilio alquilado en concordancia con las respectivas guías de remisión, los que eran recibidos por su mecánico, Lenoir Jiménez Sifuentes, no contando con un área especializada en control de calidad, que no utilizó kardex pues no se dedica a la compra venta de repuestos, habiendo sido adquiridos para el mantenimiento de sus unidades vehiculares, pero que mantiene un control de dichos bienes en excell, que una vez realizado el servicio, no existe obligación legal de archivar la documentación referente al personal de su proveedor, que su administrador se encargó de supervisar dichos servicios, que al respecto exhibe informes sobre la conformidad de los servicios firmados por aquél, y que los pagos no fueron realizados en efectivo ni con cheques, sino mediante depósitos en las cuentas de ahorros de su proveedor.

7



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que por su parte, conforme consta en los Anexos N° 01 y 02 al resultado de dicho requerimiento (folios 1327, 1328, 1350, 1351, y 1358 a 1369), la Administración consideró de la evaluación de la información y documentación presentadas por la recurrente, que procedían los reparos por operaciones no reales, debido a que aquélla no habría cumplido con sustentar ni acreditar con documentación probatoria de fecha cierta distinta a los comprobantes de pago, la realización de sus adquisiciones de bienes y servicios observadas, sustentándose principalmente en lo siguiente: que la recurrente no precisó si contaba con almacenes, no lleva control de calidad, si conocía de los antecedentes o referencias de la empresa proveedora, y si ésta contaba con personal calificado, ni señaló las fechas ni lugares donde se pactaron las operaciones, que la carta de reconocimiento de deuda a la empresa proveedora de fecha 28 de diciembre de 2007 no se encuentra certificada notarialmente y que la firma que contiene del representante de dicha empresa (Ricardo Fernando Ríos Yglesias) no se asemeja a la registrada en la RENIEC, que las órdenes de compra y de trabajo exhibidas no contienen los datos de las personas que recibieron los bienes, que las guías de remisión remitente no precisan la dirección de los puntos de salida y llegada, y en algunos casos no identifican los datos del conductor o empresa de transporte, que no identifica los servicios ni su fecha de inicio y fin y si contaba con las herramientas e infraestructura necesaria para ello, y que existen inconsistencias en cuanto al cargo de la persona que habría supervisado los servicios en calidad de administrador (Pedro Negreiros Guevara), pues en sus boletas de pago de noviembre y diciembre de 2007, figura como chofer, y en las de enero a octubre de 2007 como administrador (folios 1360 y 1361).

Que en el presente caso debe indicarse, que como se anotó anteriormente, la recurrente es una empresa dedicada al alquiler de maquinaria y equipos de construcción, así como al transporte de carga por carretera y actividades vinculada a la construcción de edificios, cuyo domicilio se encontraba ubicado durante el ejercicio de autos, en la Av. César Vallejo N° 1390, Interior 201, Urb. Rázuri, Trujillo, La Libertad (folios 1220, 1714-vuelta, 1943 y 1944).

Que se advierte de autos, y como también consta en el resultado del aludido requerimiento (folio 1364), que a fin de sustentar la realidad de las operaciones de servicios y compras de bienes acotadas, la recurrente presentó fundamentalmente como medios probatorios, las órdenes de trabajo y órdenes de compra emitidas, algunos informes de abril y mayo de 2007 sobre la conformidad de los servicios, y una carta del proveedor de 28 de abril de 2007, mediante la cual comunica la culminación del trabajo y remite la Factura N° 001609 para su pago; indicando además, que dichos bienes fueron trasladados a su domicilio por su misma proveedora, para lo cual adjunta las respectivas guías de remisión remitente emitidas y que éstas fueron recibidas por su mecánico, Lenoir Jiménez Sifuentes; quien además elaboró tales órdenes de compra y de trabajo, siendo autorizadas a su vez por su administrador, Pedro Negreiros Guevara.

Que en efecto, en relación con las compras de repuestos y suministros o lubricantes materia de reparo, corre en autos copia de las respectivas órdenes de compra proporcionadas (folios 1050, 1064, 1069, 1071, 1075, 1088, 1092 1097, 1101, 1104, 1108, 1112, 1116, 1120, 1124, 1128, 1132, 1139, 1143, 1147, 1149, 1151, 1153, 1155, 1157, 1159, 1162, 1165, 1168, 1171, 1175, 1178 y 1183), de las que se aprecia que fueron emitidas por la recurrente el mismo día o con anterioridad a la emisión de dichas facturas, y contienen el detalle de los bienes a que éstas hacen referencia, apreciándose además que habrían sido firmadas por el administrador y/o mecánico de la recurrente (Lenoir Jiménez Sifuentes).

Que también obran en autos, copia de las referidas guías de remisión remitente proporcionadas por la recurrente (folios 1052, 1068, 1072, 1089, 1093, 1096, 1100, 1105, 1109, 1113, 1117, 1121, 1125, 1129, 1133, 1140, 1144, 1163, 1166, 1169, 1172, 1176, 1179 y 1184), de las cuales se advierte que fueron emitidas por la empresa proveedora para efecto del traslado de los bienes a que hacen referencia dichas órdenes de compra y facturas respectivas, apreciándose además la fecha de inicio y fin del traslado, que consignan el nombre de la recurrente y la ciudad de Trujillo como destinatario y lugar de destino de dicho bienes, que contienen un sello de recibido, y que habrían sido firmadas por el mecánico Lenoir Jiménez Sifuentes, en señal de conformidad de la recepción.

 8



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que en cuanto a los diversos servicios materia de reparo, de la revisión de las copias de las respectivas órdenes de trabajo emitidas por la recurrente (folios 1054, 1057, 1060, 1062, 1066, 1078, 1081, 1083, 1085 y 1136), se verifica que corresponden a los mismos trabajos contratados mediante las facturas acotadas, que habrían sido firmadas por el mecánico y/o el encargado del vehículo, y que en unos casos, contienen el visto bueno del área de administración de la recurrente o del supervisor de la empresa proveedora (folio 1078). Asimismo, obra en autos copia del contrato de arrendamiento suscrito por la recurrente con Turismo Negreiros S.A., por el alquiler de un espacio físico en la ciudad de Trujillo, a efecto de dar mantenimiento a sus unidades y maquinarias durante el ejercicio 2007 (folios 439 a 441).

Que se verifica de lo actuado, que con la finalidad de acreditar la cancelación de las facturas reparadas, la recurrente proporcionó copias de los vouchers de pago o depósitos en efectivo (folios 1051, 1055, 1058, 1073, 1086, 1090, 1094, 1098, 1102, 1106, 1110, 1114, 1118, 1122, 1126, 1130, 1134, 1137, 1141, 1145, 1161, 1180, 1181 y 1174).

Que más aún, la recurrente adjunta copia del escrito de demanda laboral iniciada en su contra por su mecánico Lenoir Jiménez Sifuentes (folios 1749 y 1762) y de la Resolución N° DOS emitida por el Primer Juzgado Laboral de la Corte Superior de Justicia de La Libertad (folio 1748), de las que se tiene que dicha persona formuló demanda por omisión al pago de sus beneficios sociales, e indicó en su demanda, que efectuó labores de mantenimiento y reparación de vehículos y maquinarias a favor de la recurrente.

Que de lo expuesto se tiene que la recurrente cumplió con presentar un mínimo de elementos de prueba destinados a acreditar de manera razonable y suficiente la realización de las operaciones de venta y servicios contenidos en los comprobantes de pago materia de reparo, y siendo que por su parte la Administración no llevó a cabo acciones o investigaciones adicionales a la fiscalización, tales como toma de manifestaciones, verificaciones y cruces de información con la empresa proveedora y terceros, de cuyos resultados se pudiera concluir la inexistencia de dichas operaciones, en consecuencia, el presente reparo no se encuentra debidamente sustentado, por lo que corresponde dejarlo sin efecto y revocar la apelada en este extremo.

2.- Diferimiento de ingresos

2.1 Impuesto a la Renta del ejercicio 2007

Que para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, conforme se advierte del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0071774, así como del Anexo N° 04 al Resultado del Requerimiento N° 0222090004808 y Anexos N° 01 (punto 7) y 02 al Resultado del Requerimiento N° 0222090005941 (folios 1320, 1325, 1326, 1336, 1338, 1342, 1347 y 1447), la Administración reparó el importe de S/. 132 248,00 por concepto de diferimiento de ingresos respecto de las Facturas 0001 N° 1485, 1487, 1452 y 1454 emitidas en enero de 2008, al considerar que no se emitieron en su debida oportunidad.

Que el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo N° 970, dispone que el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción; estableciéndose en el inciso a) que las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

Que de acuerdo con lo expuesto, los ingresos de tercera categoría se consideran producidos en el ejercicio comercial en que se devenguen, principio contable que la referida norma menciona sin definirlo expresamente, por lo que corresponde analizar los alcances de lo que se entiende por "devengado" según su naturaleza contable, a fin de determinar el período en el que deben reconocerse los ingresos³.

³ Este Tribunal en las Resoluciones N° 08534-5-2001 y 00467-5-2003 ha dejado establecido que resulta apropiada la utilización de la definición contable del principio de lo devengado, a efecto de establecer la oportunidad en que deben imputarse los ingresos y los gastos a un ejercicio determinado.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que este Tribunal en la Resolución N° 02812-2-2006, entre otras, ha interpretado que el concepto de devengado implica que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente, siendo que el hecho sustancial generador del gasto o ingreso se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo o el derecho a adquirirlo, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto; que asimismo en la Resolución N° 02198-5-2005, se señaló que de acuerdo con el principio del devengado, para el reconocimiento de los ingresos en un ejercicio determinado, debe observarse en primer lugar, que se haya realizado la operación que originó los ingresos y que además éstos se hayan ganado, es decir, que la empresa haya satisfecho todas las condiciones necesarias para tener derecho a los beneficios que los ingresos representan.

Que según la explicación contenida en el Marco Conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros de las Normas Internacionales de Contabilidad⁴: *"para permitir que los estados financieros cumplan sus objetivos se les prepara sobre la base contable del devengado"*, entendiéndose como tal, al reconocimiento de los efectos de las transacciones y demás sucesos cuando estos ocurran y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente a efectivo, asimismo se deben registrar en los libros contables e informar sobre ellos en los estados financieros de los períodos con los cuales se relacionen. que de acuerdo con la base contable de lo devengado, las transacciones y hechos se reconocen cuando ocurran (y no cuando se cobran o pagan) y se muestran en los libros contables y se expresan en los estados financieros de los ejercicios a los cuales corresponden.

Que respecto a los ingresos, la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 18 - Ingresos⁵, norma que debe aplicarse en la contabilización de ingresos provenientes de la venta de bienes, la prestación de servicios y por el uso por terceros de los activos de la empresa que rinden intereses, regalías o dividendos, en su párrafo 20 establece que cuando el resultado de una transacción que involucra la prestación de servicios puede ser estimado confiablemente, los ingresos asociados con la transacción deben ser reconocidos de acuerdo al grado de avance de la transacción a la fecha de balance general. El resultado de la transacción puede ser estimado confiablemente, cuando todas las siguientes condiciones se cumplan: a) el monto del ingreso pueda ser medido confiablemente, b) es probable que los beneficios económicos fluyan a la empresa, c) el grado de avance de la transacción a la fecha de balance pueda ser medido confiablemente, y d) los costos incurridos para la transacción y los costos para completar la transacción puedan ser medidos confiablemente.

Que mediante la Resolución N° 01203-2-2008 este Tribunal ha indicado qué debe entenderse por "devengado" para así determinar cuándo o en qué momento, se deben reconocer los ingresos como obtenidos, cuando se haya adquirido el derecho de percibir los ingresos por haberse producido los hechos necesarios para que se generen, y que éste tiene las siguientes características: a) Requiere que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso o del gasto, b) Requiere que el derecho al ingreso o compromiso de gasto no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente al momento de cumplirse lo comprometido, y c) No requiere actual exigibilidad o determinación, ni fijación de término preciso para el pago, puede ser obligación a plazo y de monto no determinado aún.

Que de autos se aprecia que en base a la documentación e información proporcionadas por la recurrente durante la fiscalización en mérito al Requerimiento N° 0222090004808 (folios 583 a 585, 731, 732, 736 a 750, 1048, 1049 y 1390), la Administración observó que la recurrente había incurrido en diferimiento de ingresos por el total de S/. 132 248,00, al no haber declarado los ingresos por la prestación de servicios de transporte de carga y alquiler de maquinarias a que refieren los siguientes comprobantes de pago de venta, debido a que éstos no fueron emitidos en la oportunidad que correspondía (folios 1342, 1347, 1355 y 1356).

⁴ Vigente a partir del 1 de enero de 1994, en virtud de lo establecido mediante la Resolución del CNC N° 005-94-EF/93.01.

⁵ NIC modificada en el año 1993 y oficializada mediante la Resolución N° 007-96-EF/93-01 del Consejo Normativo de Contabilidad.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Factura 0001 N°	Emisión	Clientes	Operación	Distribución ingresos		Total
				2007	2008	
001485	31/01/08	Black Hill Company S.A.C.	Transporte de carbón (De Mina Chimú a Pacasmayo)	1 647,46	49 922,16	51 569,62
001487	31/01/08	Energoprojekt Niskogradnja S.A.	Alquiler de volquetes XG-4003, XO-8842 y XO- 8843	1 566,00	22 527,22	24 093,22
001452	16/01/08	Maquinarias Andinas S.R.L.	Alquiler de volquete WGA-727	30 792,41	0,00	30 792,41
001454	16/01/08	Maquinarias Andinas S.R.L.	Alquiler de excavadora y cargador frontal CAT 330-CL y 966-G II	98 242,67	0,00	98 242,67
Total Reparación				132 248,54		

Que en tal sentido, mediante los Anexos N° 01 a 03 y 05 al Requerimiento N° 0222090005941 (folios 1333, 1335, 1336 y 1338), la Administración comunicó a la recurrente dicha observación por diferimiento de ingresos, a fin de que formulara sus descargos adjuntando la documentación sustentatoria fehaciente; dejándose constancia al cierre de dicho requerimiento (folios 1320, 1325 y 1326), que la recurrente presentó el escrito de respuesta de 9 de setiembre de 2009 (folios 42 y 43), en el que anotó que para la determinación del hecho imponible, la hipótesis de incidencia tributaria debe cumplirse en sus cuatro aspectos, no habiéndose considerado el aspecto material de la culminación del servicio, efectuándose la facturación en virtud de las valorizaciones presentadas o del visto bueno del supervisor; advirtiéndose de autos que adjuntó diversa documentación.

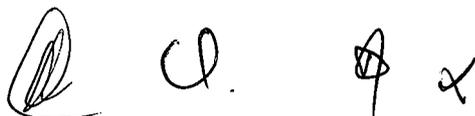
Que respecto de las Facturas 0001 N° 001452 y 001454 emitidas a Maquinarias Andinas S.R.L., se tiene que mediante los contratos de alquiler de volquetes scania y de equipo pesado suscritos el 7 de julio de 2007 con duración de plazo indefinido (folios 561 a 565 y 567 a 571), la recurrente se obligó a cederle en uso, el volquete de Placa WGA-727 (año 2006), el cargador frontal CAT 966-G y la Excavadora CAT 330-CL, entre otros, por el valor de la tarifa horaria de US\$ 23,00, US\$ 50,00 (valor a partir de 1 de agosto de 2007) y US\$ 56,00, respectivamente, y por su parte, que dicha empresa se obligó a pagarle el monto pactado; precisándose en la cláusula cuarta, que el monto de la tarifa horaria que se pagará en calidad de contraprestación por el uso de los bienes, se sujetará al citado valor, con la sujeción invariable de horas mínimas/mes detallados:

Equipos	HM	Valor (US\$)
Volquete WGA-727	150.00	23,00
Cargador frontal CAT 966-G (Serie ANT00201)	150.00	50,00
Excavadora CAT 330-CL (Serie DKY02884)	150.00	56,00

Que se precisó en las cláusulas quinta de los citados contratos (folios 564 y 569), que la forma de pago de los montos pactados sería dentro de los 30 días calendarios posteriores a cada fin de mes o de emitida la correspondiente valorización y facturación.

Que se verifica de la Factura 0001 N° 001454 y de los reportes de conciliación de horas equipo de 9 enero de 2008, proporcionados por la recurrente (folios 583 a 585), que dicha factura fue emitida por el uso del Cargador Frontal 966-G II durante el mes de diciembre de 2007, por un total de 220.00 horas mínimas proporcionales, y de la Excavadora CAT 330-CL durante los meses de noviembre y diciembre de 2007, por un total de 401.30 horas utilizadas.

Que asimismo, de la copia de la Factura 0001 N° 001452 y del reporte de conciliación de horas equipo de 9 enero de 2008 (folios 613, 614, y 1048 y 1049), se tiene que tal factura fue emitida por el uso del

 11



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

volquete de Placa WGA-727 durante los meses de noviembre y diciembre de 2007, por un total de 456.15 horas utilizadas.

Que por otro lado, obra de autos copia del contrato de servicios de transporte de carbón suscrito el 10 de marzo de 2006, entre la recurrente y Black Hill Company S.A.C. (BHC), cuyo plazo de duración estaba supeditado a la demanda solicitada por Cementos Pacasmayo S.A.A. (folios 578 y 579), en virtud del cual aquélla se comprometió a transportar el carbón antracita de las tolvas de la Mina Chimú (asiento minero de BHC) hasta la fábrica de Cementos Pacasmayo SAA, pactándose que por el transporte de una TM de carbón, BHC pagaría la suma de US\$ 13,00, y que para tal efecto se estableció en su cláusula quinta, que el transportista entregaría su factura por el total del carbón ingresado a la planta Pacasmayo hasta el último día útil del mes, y que el pago se efectuaría dentro de los primeros 15 días del siguiente mes (folio 579).

Que en tal sentido, de la copia de la Factura 0001 N° 001485, del reporte denominado "Transporte de Carbón de la Mina Chimú a la Fabrica", así como de las respectivas guías de remisión transportistas emitidas (folios 700 a 732), se verifica que parte del importe total por el que fue girado dicha factura corresponde al transporte de 42.77 TM de carbón realizado el 28 de diciembre de 2007, hacia la fábrica o planta de Cementos Pacasmayo SAA, según Guía de Remisión Transportista 002 N° 001589 (folio 730), por el valor equivalente a S/. 1 647,46⁶.

Que finalmente, en cuanto a la Factura 0001 N° 001487 emitida a Energoprojekt Niskogradnja S.A, de la revisión de los documentos "Resumen valorización N° 02-Enero 08" y "Sustento de valorización N° 02-Enero 08" (folios 736 a 750, 1048 y 1049), se verifica que parte del valor contenido en dicha factura fue emitida por el uso de los volquetes de Placa XO-8842 y XO-8843 para la rehabilitación de la carretera Trujillo – Huamachuco tramo Alto Chicama– Huamachuco, en los días 28 y 29 de diciembre de 2007 por el valor equivalente a S/. 1 566,00 (folios 740 y 745).

Que de lo expuesto se concluye que en el ejercicio 2007 se produjeron los hechos sustanciales generadores de los ingresos, esto es, la prestación de los servicios de alquiler de volquetes y equipos pesado y servicios de transporte de carbón, por los que se generó la obligación de pago a favor de la recurrente, siendo que conforme con los términos contractuales respecto del cálculo del precio pactado de ser el caso, resultaba razonable que se tuviera certeza en cuanto a dicha obligación y su importe, por lo que al no haberse reconocido en su oportunidad los ingresos devengados por tales servicios, procede mantener el presente reparo, y confirmar la apelada en este extremo.

2.2 Impuesto General a las Ventas de agosto a diciembre de 2007

Que en cuanto a la determinación del Impuesto General a las Ventas de los períodos agosto a diciembre de 2007, de la revisión del Anexo N° 02 a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071764 a 024-003-0071768, los Anexos N° 01 (punto 3) y 04 al Resultado del Requerimiento N° 0222090004808, los Anexos N° 02 y 03 al Requerimiento N° 0222090005941 y del Anexo N° 02 a su resultado (folios 1320, 1335, 1336, 1342 a 1348, 1355, 1356 y 1450), se advierte que la Administración efectuó reparos a la base imponible del débito fiscal de dichos períodos por concepto de diferimiento de ingresos, al considerar que las siguientes facturas observadas⁷ no fueron emitidas en la oportunidad que correspondía.

Facturas 0001	Emisión	Clientes	Agosto	Setiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
0001308	11/09/07	Maquinarias Andinas S.R.L.	65,652.99	65,652.99			
0001309			86,508.30	86,508.30			
001325	29/09/07	Ingeniería y Servicios Varios S.A.C.	3,650.69	3,650.69			

⁶ El referido importe resulta de considerar las toneladas transportadas (42,77 TM), por el precio unitario establecido en dicha factura (\$ 13,00) y la aplicación del tipo de cambio de S/. 2,963.

⁷ Inicialmente, por este mismo concepto la Administración también reparó la Factura 001 N° 001357, sin embargo su reparo fue dejado sin efecto mediante la apelada, no correspondiendo emitir pronunciamiento sobre el particular.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

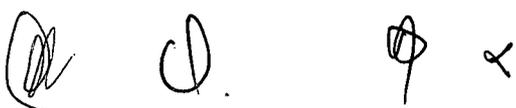
001326	29/09/07	Black Hill Company S.A.C.	10,737.45	10,737.45			
0001331	16/10/07	Maquinarias Andinas S.R.L.	10,390.55	62,448.04	72,838.59		
0001332				44,903.52	44,903.52		
0001334			16,908.50	49,251.65	66,160.16		
001345	27/10/07	Ingeniería y Servicios Varios S.A.C.		7,018.92	7,018.92		
001346	27/10/07	Black Hill Company S.A.C.		6,639.63	6,639.63		
001355	05/11/07	Productos Calcareros Trujillo S.R.L.			1,116.85	1,116.85	
001360	14/11/07	Maquinarias Andinas S.R.L.	10,762.82	45,728.23		56,491.05	
001380	21/11/07			16,240.18	95,797.06	112,037.24	
001399	29/11/07	Black Hill Company S.A.C.			5,054.91	5,054.91	
001401	30/11/07	Energoprojekt Niskograndja S.A.			4,845.41	4,845.41	
001402	01/12/07	Ingeniería y Servicios Varios S.A.C.				1,248.75	1,248.75
001422	18/12/07	Maquinarias Andinas S.R.L.			11,832.58	84,218.66	96,051.23
001423					4,579.17	5,113.07	9,692.24
001433	27/12/07	Black Hill Company S.A.C.				8,324.84	8,324.84
001442	31/12/07	Energoprojekt Niskograndja S.A.				3,241.29	3,241.29
001452	16/01/08	Maquinarias Andinas S.R.L.				3,766.78	27,025.63
001454							14,907.45
001485	31/01/08	Black Hill Company S.A.C.					1,647.46
001487	31/01/08	Energoprojekt Niskograndja S.A.					1,566.00

Que al respecto, de acuerdo con el inciso b) del artículo 1° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se encuentra gravada con dicho impuesto, la prestación o utilización de servicios en el país.

Que según el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° de la citada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, se entiende por prestación de servicios, toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto, incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero; y de acuerdo con el inciso b) del artículo 13°, en el caso de la prestación o utilización de servicios, la base imponible está constituida por el total de la retribución.

Que asimismo, el inciso c) del artículo 4° de la misma ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, referido al nacimiento de la obligación tributaria, establece que en la prestación de servicios, ésta nace en la fecha en que se emite el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el reglamento o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero.

Que por su parte, el inciso d) del numeral 1 del artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por los Decretos Supremos N° 136-96-EF y 130-2005-EF, establece que se entiende por fecha en que se emita el comprobante de pago a la fecha en que de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Pago, éste debe ser emitido o se emita, lo que ocurra primero.

 13



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que al respecto, el numeral 5 del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, aplicable al caso de autos, señalaba que, los comprobantes de pago debían ser emitidos y otorgados en la prestación de servicios, incluyendo el arrendamiento y arrendamiento financiero, cuando alguno de los siguientes supuestos ocurra primero:

- i) La culminación del servicio,
- ii) La percepción de la retribución, parcial o total debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto percibido,
- iii) El vencimiento del plazo o de cada uno de los plazos fijados o convenidos para el pago del servicio, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto que corresponda a cada vencimiento.

Que de lo expuesto se tiene para el caso de prestación de servicios, el nacimiento de la obligación tributaria se produce en la fecha en que se percibe la retribución, la fecha en que se emite efectivamente el comprobante de pago, o la fecha en que éste debe ser emitido de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago, lo que ocurriera primero.

Que por otro lado, de acuerdo con la normatividad del Código Civil, por el arrendamiento el arrendador se obliga a ceder temporalmente al arrendatario el uso de un bien por cierta renta convenida (artículo 1666°), cuyo pago puede pactarse por períodos vencidos o adelantados, y a falta de estipulación, se entiende que se ha convenido por períodos vencidos (artículo 1676°); encontrándose el arrendatario obligado, a pagar puntualmente la renta en el plazo y lugar convenidos y, a falta de convenio, cada mes, en su domicilio (artículo 1681°, numeral 2).

Que asimismo, el referido código señala que el arrendamiento puede ser de duración determinada o indeterminada (artículo 1687°); y concluye en el primer caso, al vencimiento del plazo establecido por las partes, sin que sea necesario aviso previo de ninguna de ellas (artículo 1699°), y en el segundo, dándose aviso judicial o extrajudicial al otro contratante (artículo 1703°).

Maquinarias Andinas S.R.L.

Que en el caso de autos, tratándose de las Facturas 0001 N° 001308, 001309, 001331, 001332, 001334, 001360, 001380, 001422, 001423, 001452 y 001454 emitidas a Maquinarias Andinas S.R.L. (folios 585, 966, 969, 985, 988, 1007, 1009, 1012, 1030, 1033 y 1049), se advierte que éstas corresponden a los servicios de alquiler de las excavadoras CAT 330-BL y CAT 330-CL, de los volquetes de Placa N° XO-8842, XO-8843 y WGA-727, y del cargador frontal CAT 966-G prestados por la recurrente a dicha empresa.

Que como se indicó anteriormente, mediante los contratos de alquiler de volquetes scania y equipos pesados suscritos el 7 de julio de 2007 (folios 561 a 565 y 567 a 571), la recurrente se obligó a ceder en alquiler por un tiempo indefinido, los volquetes de Placa WGA-727, XO-8842 y XO-8843, el cargador frontal CAT 966-G y las excavadoras CAT 330-CL y CAT 330-BL, y por su parte, la citada empresa se obligaba a pagarle en contraprestación el monto de la tarifa horaria pactada en la forma y oportunidad convenida.

Que en tal sentido, las partes acordaron en sus respectivas cláusulas quinta, que la forma de pago de los montos pactados serían dentro de los treinta (30) días calendarios posteriores a cada fin de mes o de emitida la correspondiente valorización y facturación (folios 564 y 569).

Que en tal sentido, tratándose de contratos de servicios de duración indeterminada, y no siendo materia de discusión en el presente caso la fecha de culminación del servicio ni de la percepción de la retribución, a efecto de determinarse el momento del nacimiento de la obligación tributaria correspondiente a los servicios de alquiler observados, correspondía verificar la fecha de vencimiento de los plazos convenidos para el pago de dichos servicios (específicamente al vencimiento de los 30 días calendarios posteriores a cada fin de mes) y la de emisión efectiva de las citadas facturas, lo que ocurra primero.

 14



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que en el presente caso, de acuerdo con los reportes de conciliación de horas equipo adjuntos a las referidas facturas (folios 964, 965, 986, 987, 1001 a 1006, 1027 a 1029 y 1048), se tiene que éstas fueron emitidas por los servicios de alquiler prestados en los meses de julio a diciembre de 2007, conforme con el siguiente detalle:

Factura 0001	Emisión	Períodos del servicio		Folios
0001308	Setiembre	Julio	Agosto	1031 a 1033
0001309	Setiembre	Julio	Agosto	1027 a 1030
0001331	Octubre	Agosto	Setiembre	1010 a 1012
0001332	Octubre	Setiembre	---	1008, 1009
0001334	Octubre	Agosto	Setiembre	1001 a 1007
001360	Noviembre	Setiembre	Octubre	986 a 988
001380	Noviembre	Setiembre	Octubre	983 a 985
001422	Diciembre	Noviembre	Octubre	967 a 969
001423	Diciembre	Octubre	Noviembre	964 a 966
001452	Enero	Noviembre	Diciembre	613, 614
001454	Enero	Diciembre	Noviembre	583 a 585

Que en tal sentido, respecto de tales facturas reparadas, y atendándose a los términos contractuales pactados por la recurrente y Maquinarias Andinas SRL, se desprende que el vencimiento del pago de la contraprestación por los servicios de alquiler prestados se produjo, en unos casos, en el mismo mes de emisión de las respectivas facturas, y en otros, con posterioridad, por lo que no se encuentra acreditado que la obligación tributaria hubiera operado en un período distinto al declarado por la recurrente, debiéndose dejar sin efecto el presente reparo y revocar la apelada en este extremo.

Energoprojekt Niskogradnja S.A.

Que con relación al referido cliente, de autos se tiene que la Factura 0001 N° 001401, fue emitida por el servicio de alquiler de la excavadora CAT 330-BL, y las Facturas 001 N° 001442 y 001487 por concepto de alquiler de los volquetes de Placa N° WGA-727, XO-8842 y XO-8843 (folios 736, 961 y 980).

Que obra de autos, copia del Contrato de Alquiler de Equipo N° MQP-010/2007 suscrito por la recurrente con Energoprojekt Niskogradnja S.A el 6 de agosto de 2007 (folios 548 a 550), según el cual, aquélla se comprometía a arrendar a dicha empresa el equipo de construcción Excavadora Oruga Marca Caterpillar Model CAT 330 BL, año 2005, por el período que se iniciaría el 6 de agosto de 2007 y con una vigencia mínima de seis (6) meses, previéndose en su cláusula tercera en cuanto a la forma de pago, que el cálculo de las horas trabajadas del equipo se computarían en forma mensual, los días 26 de cada mes, con excepción de la primera valorización, que la recurrente presentaría al cliente valorizaciones mensuales debidamente elaboradas en base a los partes diarios de trabajo de los equipos hasta el quinto día del mes siguiente del trabajo realizado, y que por su parte, el cliente se comprometía a revisar, certificar o rechazar la valorización mensual elaborada en un plazo de cinco (5) días siguientes a su presentación y a efectivizar el pago del 100% del monto mensual aprobado a los treinta (30) días siguientes de la fecha de certificación de la valorización.

Que de la revisión de la Factura 001 N° 001401 así como de la valorización y sustento adjuntos (folios 978 y 979), se tiene que aquélla fue emitida el 30 de noviembre de 2007 por el uso de la excavadora CAT 330-BL, durante el período del 26 de octubre al 25 de noviembre de 2007.

Que en atención a los términos contractuales pactados por las partes, se tiene que siendo que el vencimiento del pago de la contraprestación por dicho servicio ocurrió con posterioridad a la fecha de



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

emisión del citado comprobante de pago, de conformidad con la normatividad del Impuesto General a las Ventas, en esta última fecha surgió la obligación tributaria correspondiente a tal servicio, como fue declarado por la recurrente, motivo por el cual procede dejar sin efecto el presente reparo y revocar la apelada en este extremo.

Que tratándose de las Facturas 001 N° 001442 y 001487, correspondientes a los servicios de alquiler de los volquetes de Placa N° WGA-727, XO-8842 y XO-8843, de la revisión de lo actuado no se advierte algún documento que acredite que la obligación tributaria haya surgido en un momento diferente al de la fecha de emisión de dichos comprobantes, por lo que toda vez que no se encuentra debidamente sustentado el reparo por diferimiento de ingresos en este extremo, procede dejarlo sin efecto, revocándose la apelada en tal extremo.

Ingeniería y Servicios Varios S.A.C., Black Hill Company S.A.C. y Productos Calcareros Trujillo S.R.L.

Que las Facturas 0001 N° 001325, 001326, 001345, 001346, 001355, 001399, 001402, 001433 y 001485 (folios 955, 972, 1000, 1026, 732, 963, 982, 998 y 1014), fueron giradas a dichas empresas por los servicios de transporte o traslados de determinadas cantidades de carbón y piedra caliza realizados por la recurrente a la fábrica de Cementos Pacasmayo, El Triunfo y Trujillo, en los meses de agosto a diciembre de 2007 y enero de 2008.

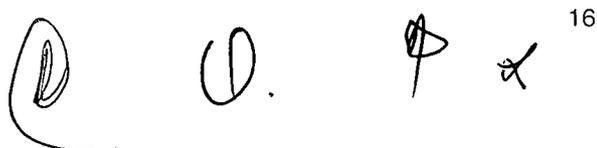
Que se verifica de los reportes sobre los servicios de transporte y las guías de remisión proporcionados por la recurrente (folios 700 a 732, 962, 963, 970, 972, 981, 982, 993 a 1000, 1013, 1014 y 1015 a 1026), que las facturas materia de reparo fueron emitidas por los diversos traslados de carbón y piedra caliza que culminaron en los períodos de agosto 2007 a enero 2008, encontrándose distribuida la valorización de dicha facturación conforme con el siguiente detalle (folios 1347 y 1348).

Factura 0001	Emisión	Distribución de los servicios según los períodos de culminación de los traslados				
		Período	Valor	Período	Valor	Folios
001325	Setiembre	Agosto	3650,69	Setiembre	26 046,10	2015, 1026
001326	Setiembre	Agosto	10,737.45	Setiembre	34 902,73	1013, 1014
001345	Octubre	Setiembre	7,018.92	Octubre	18 007,99	999, 1000
001346	Octubre	Setiembre	6,639.63	Octubre	53 825,32	996 a 998
001355	Noviembre	Octubre	1,116.85	---	---	993 a 995
001399	Noviembre	Octubre	5,054.91	Noviembre	54 748,50	981 a 982
001402	Diciembre	Noviembre	1,248.75	---	---	970, 972
001433	Diciembre	Noviembre	8,324.84	Diciembre	39 283,52	962, 963
001485	Enero	Diciembre	1,647.46	Enero	49 922,16	700 a 732

Que de lo expuesto, y en aplicación de la normatividad sobre el Impuesto General a las Ventas y la emisión de comprobantes de pago antes glosada, se tiene que por cada uno de los períodos en que se culminaron los diferentes servicios de transporte o traslados prestados, la recurrente debía emitir los respectivos comprobantes de pago, siendo que a su vez en dichos períodos surgió la obligación tributaria por el valor correspondiente a tales servicios.

Que en tal sentido, el reparo por concepto de diferimiento de ingresos en lo que respecta a las citadas facturas se encuentra arreglado a ley, debiéndose confirmar la apelada en este extremo.

Que el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02285-5-2005, no resulta aplicable al caso de autos, por cuanto se encuentra referido al inciso c) del artículo 4° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 950.





Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

2.3.- Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a junio, agosto y setiembre de 2007

Que conforme se aprecia de la resolución apelada, el Anexo N° 01 a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071769 a 024-003-0071773 y 024-003-0071784, los Anexos N° 01 (punto 3) y 04 al Resultado del Requerimiento N° 0222090004808, los Anexos N° 02, 03 y 06 al Requerimiento N° 0222090005941 y los Anexos N° 02 y 04 a su resultado (folios 1318, 1320, 1332, 1335, 1336, 1344, 1345, 1348, 1390 y 1445), la Administración efectuó reparos por concepto de ingresos diferidos.

Que específicamente, se tiene que los ingresos diferidos reparados corresponden a las Facturas 0001 N° 0001308, 0001309, 0001325, 0001326, 0001331, 0001334, 0001345, 0001346, 0001360 y 0001380 acotadas para efecto de la determinación del Impuesto General a las Ventas de los períodos marzo a junio de 2007, como resultado de la fiscalización efectuada en mérito a la Orden de Fiscalización N° 070063176750 y confirmados por la Administración mediante la Resolución de Intendencia N° 026-014-0054436/SUNAT (folios 1670 a 1682).

Que conforme lo antes anotado, de acuerdo con lo establecido por el inciso a) del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, las rentas de la tercera categoría se considerarían producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

Que cabe indicar que el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, señalaba que los contribuyentes que obtuvieran rentas de tercera categoría abonarían con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les correspondía por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario; y que para efecto de lo dispuesto en este artículo, se considerarían ingresos netos el total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

Que en tal sentido, para efecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, resulta aplicable la definición de "devengado" anteriormente glosada a fin de determinarse el momento en que corresponde el reconocimiento de los ingresos como obtenidos.

Facturas 0001 N° 0001308, 0001309, 0001325, 0001326, 0001331, 0001334, 0001345, 0001346, 0001360 y 0001380

Que dichas facturas fueron emitidas por la recurrente a nombre de Ingeniería y Servicios Varios S.A.C., Black Hill Company S.A.C., y Maquinarias Andinas S.R.L. (folios 585, 732, 955, 963, 966, 969, 972, 982, 985, 988, 1000, 1007, 1009, 1012, 1014, 1026, 1030, 1033 y 1049), por los servicios de alquiler de las excavadoras CAT 330-BL y CAT 330-CL, los volquetes de Placa N° XO-8842, XO-8843 y WGA-727 y el cargador frontal CAT 966-G, por los servicios de transporte de carbón.

Que estando al análisis realizado anteriormente sobre el devengamiento de los ingresos y habiéndose evaluado el diferimiento de ingresos de tales facturas con ocasión del reparo por Impuesto General a las Ventas, al dejarse sin efecto dicho reparo en cuanto a las Facturas 0001 N° 001308, 001309, 001331, 001334, 001360 y 001380, y confirmarse en lo que respecta a las Facturas 0001 N° 001325, 001326, 001345, y 001346, procede resolver en igual sentido, debiéndose revocar la apelada a fin de que la Administración proceda a la reliquidación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de agosto y setiembre de 2007 a que se refieren las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071773 y 024-003-0071784.

Facturas según Orden de Fiscalización N° 070063176750

Que tratándose de las facturas materia de reparo por diferimiento de ingresos para el Impuesto General a las Ventas de marzo a julio de 2007 como resultado de la fiscalización prevista por la Orden de Fiscalización N° 070063176750, conforme se advierte de la Resolución de Intendencia N° 026-014-





Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

0054436/SUNAT⁸, de las Resoluciones de Determinación N° 064-003-0007018 a 064-003-0007023 y de lo actuado en el Expediente N° 3628-2011 (folios 746, 754, 755, 1026 a 1028, y 1051-vuelta a 1056), estas facturas corresponden a los servicios de alquiler de equipo pesado y transporte de carbón prestados por Maquinarias Andinas S.R.L., Black Hill Company S.A.C. e Ingeniería y Servicios Varios S.A.C., respecto de las cuales se reestructuró la distribución de los ingresos para efecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de abril a junio de 2007, conforme con el siguiente detalle:

Factura	Emisión	Servicios	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Folios
0001199	19/04/07	Alquiler de Excavadoras CAT 330-CL y CAT330-BL	5 125,48				571-573
0001200	19/04/07	Alquiler de Cargador Frontal CAT 966-G	24 970,18				569-570
0001211	30/04/07	Transporte de carbón	4 367,72				567-568
0001215	08/05/07	Alquiler de Excavadora CAT 330-CL y cargador frontal CAT 966-G	15 061,94	75 162,45 64 345,88			563-566
0001225	29/05/07	Transporte de carbón		7 471,15			554-555
0001228	29/05/07	Transporte de carbón		871,59			550-551
0001227	29/05/07	Transporte de carbón		1 867,79			552-553
0001239	14/06/07	Alquiler de Excavadoras		7 902,13	86 440,45 69 567,93		541-544
0001244	27/06/07	Transporte de carbón			5 701,29		539-540
0001246	27/06/07	Transporte de carbón			7 664,19		537-538
0001254	06/07/07	Alquiler de Excavadora CAT 330-CL y cargador frontal			14 976,78	123 756,06 72 069,58	529-532
0001271	30/07/07	Transporte de carbón				14 590,34	527-528
0001272	30/07/07	Transporte de carbón				12 994,42	525-526

Que sobre el particular, de acuerdo con lo establecido en el contrato de alquiler de equipo pesado suscrito el 16 de marzo de 2007 (folios 959 a 963 del Expediente N° 3628-2011), la recurrente se obligó a ceder en alquiler el cargador frontal CAT 966-G y las excavadoras CAT 330-CL y CAT 330-BL; y por su parte, Maquinarias Andinas S.R.L. se obligaba a pagarle en contraprestación el monto de la tarifa horaria pactada según la cláusula cuarta, previéndose en la cláusula quinta, que el pago sería dentro de los treinta (30) días calendarios posteriores a cada fin de mes o de emitida la correspondiente valorización y facturación. El plazo de vigencia era de tres (3) meses computado a partir de la emisión de las órdenes de servicios y desde que los equipos empezaran a trabajar en la obra, y al término de dicho plazo, la recurrente se encontraba facultada a desmovilizar sus equipos previa comunicación por intermedio de una carta.

Que según el contrato de servicios de transporte de carbón, suscrito por la recurrente el 1 de enero de 2006 con Ingeniería y Servicios Varios S.A.C. y los suscritos el 1 de enero y 10 de marzo de 2006 con Black Hill Company S.A.C. (folios 612 a 618 del Expediente N° 3628-2011), aquella se comprometió a transportar el carbón sub bituminoso y antracita desde las tolvas de las Minas Emboscada y Chimú hasta la fábrica de Cementos Pacasmayo S.A.A., pactándose como contraprestación, que se le pagaría por el transporte de una (1) TM de carbón, la suma de US\$ 20,00 y US\$ 13,00, respectivamente, siendo que el plazo de los contratos estaba supeditado a la demanda solicitada por esta última empresa. Asimismo, se estableció en las cláusulas quinta de dichos contratos, que la recurrente (transportista) entregaría su factura por el total del carbón ingresado a la planta Pacasmayo hasta el último día útil del mes, y que el pago se efectuaría dentro de los primeros quince (15) días del siguiente mes (folios 615 y 618 de dicho expediente).

⁸ Cuyo procedimiento contencioso tributario se sigue ante este Tribunal mediante el Expediente N° 3628-2011.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que de la revisión de los reportes de conciliación de horas equipo elaborados a fin de mes (folios 529 a 531, 541 a 544, 563 a 565, 569, 571 y 572 del Expediente N° 3628-2011), los reportes sobre el transporte de carbón y las guías de remisión transportistas emitidas (folios 525, 527, 537, 539, 550, 552, 554, y 567 del mismo expediente), proporcionadas por la recurrente durante la respectiva fiscalización, se verifica que los servicios de alquiler de equipo pesado y transporte de carbón fueron prestados efectivamente en los meses y por los respectivos ingresos detallados en el cuadro anterior, y además que esta valorización era susceptible de ser establecida en virtud de los propios términos contractuales sobre la forma de cálculo de la contraprestación.

Que así por ejemplo, respecto de la Factura 001 N° 0001199 de 19 de abril de 2007, de acuerdo con el reporte de conciliación de horas equipos de fecha 31 de marzo de 2007, se tiene que durante este período, las excavadoras materia de arrendamiento fueron utilizadas por el tiempo de 28.80 horas (folios 7571 a 7573), y siendo el valor tarifario por hora de US\$ 56,00, por lo que los ingresos por los servicios prestados en marzo de 2007 ascendían al importe de US\$ 1 612,80, equivalente a S/. 5 125,48 (según el tipo de cambio aplicable).

Que en igual sentido, por ejemplo en cuanto a la Factura 0001 N° 0001272 de 30 de julio de 2007, de lo actuado se tiene que los días 26 a 30 de junio de 2007, mediante las Guías de Remisión Transportista N° 001107 a 01111, 002349 y 002363 (folios 525 y 526), se realizaron siete viajes a la fábrica de Cementos Pacasmayo S.A.A. por el transporte de 315.92 TM de carbón, por lo que habiéndose pactado como contraprestación la suma de US\$ 13,00 por una TM, resulta que los ingresos por los servicios prestados en el período junio de 2007 ascendían al total de US\$ 4 106.96, equivalente a S/. 12 994,00 (según el tipo de cambio aplicable).

Que en este orden de ideas, por tales períodos se devengaron los ingresos provenientes de los servicios de alquiler de equipo pesado y transporte de carbón, por lo que correspondía que la recurrente reconociera dichos ingresos para el cálculo de los respectivos pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, conforme lo detallado en el cuadro antes anotado, motivo por el cual el presente reparo se encuentra arreglado a ley, debiéndose confirmar la apelada en este extremo.

3.- Cargas excepcionales no sustentadas

Que de la revisión del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0071774, así como del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090004808 y su resultado (folios 1354, 1389 y 1447), se aprecia que la Administración reparó la diferencia de S/. 18 898,00 correspondiente a la Cuenta 66 Cargas Excepcionales del Libro Mayor, por no haber sido debidamente sustentada.

Que mediante el punto 5 del Anexo 01 al Requerimiento N° 0222090004808, la Administración observó de la revisión de la declaración jurada y el Libro Mayor, que la recurrente había registrado en la Cuenta 66 Cargas Excepcionales del Libro Mayor el importe total de S/. 71 462,50 (folio 171), el mismo que fue considerado como "Costo de enajenación de valores y bienes del activo fijo" (Casillero 478) en su declaración jurada anual presentada mediante el Formulario PDT 0660 N° 369232 (folio 1258-vuelta), siendo que la Administración solicitó a la recurrente la sustentación correspondiente.

Que al respecto, la recurrente señaló que en el Casillero 478 de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 había declarado el costo de enajenación de venta de vehículo el cual corresponde al monto de S/. 52 564,29; además precisó que la Cuenta 66 Cargas Excepcionales comprende además de dicho costo de enajenación, gastos por retraso en pago de penalidad, intereses moratorios, entre otros.

Que se advierte del Libro Mayor del período 2007 (folio 171) que la recurrente registró en la Cuenta 66 Cargas Excepcionales el importe total de S/. 71 962,50; asimismo se aprecia de la declaración jurada presentada mediante el PDT 0660 N° 369232 por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 (folio 1258-vuelta), que consideró en la Casilla 478 (Costo de enajenación de valores y bienes del activo fijo), el referido importe.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que no obstante, conforme lo señalado por la Administración, y reconoce la propia recurrente, dicha Cuenta 66 está conformada por los siguientes conceptos:

• Costo neto de enajenación:	S/. 52 564,29
• Intereses y gastos préstamos:	S/. 1 813,91
• Retraso en pago de penalidad retroexcavadora:	S/. 15 868,70
• Intereses moratorios:	<u>S/. 1 215,60</u>
	S/. 71 462,50

Que la recurrente se limita a señalar que la diferencia detectada de S/. 18 898,00 se trata de un error de clasificación de cuentas, sin embargo de autos se tiene que no cumplió con sustentar tal diferencia que fue declarada como costo de enajenación de valores y bienes del activo fijo, y siendo que dicho costo de enajenación asciende a S/. 52 564,29 el reparo por la diferencia declarada por S/. 18 898,00 se ajusta a ley, por lo que procede confirmar el presente reparo y la apelada en este extremo.

4.- Diferencias entre lo declarado y lo registrado (Cuenta 77 Ingresos Financieros, Subcuentas 771 y 772, y Cuenta 69 Costo de Venta)

Que se aprecia de la revisión del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0071774 y Anexo N° 01 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0071768, sobre Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 e Impuesto General a las Ventas del período diciembre de 2007 (folios 1352 a 1354, 1388, 1389, 1447 y 1450), que la Administración reparó las diferencias entre lo declarado y registrado en el Libro Mayor respecto de la Cuenta 77 Ingresos Financieros, las Subcuentas 771 y 772 Ingreso sobre préstamos y cuenta por cobrar, y la Cuenta 69 Costo de Venta, por los importes de S/. 21 395,00, S/. 1 135,00, y S/. 104 308,00, respectivamente.

Cuenta 77 Ingresos Financieros

Que de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 presentada mediante el PDT 0660 N° 369232 (folio 1258-vuelta), se aprecia que la recurrente consignó por concepto de Ingresos Financieros Gravados (Casillero 473), el importe de S/. 232 209,00, mientras que en su Libro Mayor registró en la Cuenta 77 Ingresos Financieros, el importe de S/. 253 604,00, correspondientes a intereses por préstamos, intereses por cuentas por cobrar, y ganancia por diferencia de cambio, por lo que mediante el Requerimiento N° 02220090004808 de 14 de julio de 2009 (folios 1389 y 1396), la Administración le solicitó que presentara la documentación sustentatoria correspondiente, y regularizara la diferencia detectada por S/. 21 395,00.

Que mediante el escrito presentado el 31 de julio de 2009 (folio 176), la recurrente reconoce dicha diferencia detectada por ingresos financieros, pero alega que a su vez declaró menos costo o gasto al total registrado, pues si se suman las cuentas de destino, las Cuentas 94, 95 y 96, la Cuenta 66 y la Cuenta 69⁹, se obtiene la misma diferencia respecto de lo declarado por concepto de gasto o costo (esto es, por el total de S/. 21 395,80); siendo que incluso, posteriormente, mediante la declaración rectificatoria presentada con el PDT 0660 N° 750000260 de 8 de setiembre de 2009 (folios 34 a 36), modificó el aludido Casillero 473 (Ingresos Financieros Gravados) al importe de S/. 253 605,00.

Que estando a lo expuesto, el presente reparo se encuentra arreglado a ley, confirmándose la apelada en este extremo.

Subcuentas 771 y 772

Que conforme lo anotado por la Administración, en base a la revisión del Libro Mayor, Registro de Ventas y Análisis de las Clases 6 y 7 exhibidos o presentados por la recurrente en la instancia de fiscalización (folios 841, 860 y 1276), la recurrente percibió por concepto de Ingresos Financieros del período

⁹ Cuenta 94 por S/. 195 288,94, Cuenta 95 por S/. 385 634,89, Cuenta 96 por S/. 401 837,81, Cuenta 66 por S/. 71 462,50 y Cuenta 69 por S/. 2 934 414,14.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

diciembre de 2007 (Cuenta 77), adicionalmente a las ganancias por diferencias de cambio - Subcuenta 776 (por el importe de S/. 252 324,89), ingresos por intereses sobre préstamos e intereses sobre cuentas por cobrar (Subcuentas 771 y 772) por S/. 172,10 y S/. 1 107,59, respectivamente, que sumados resulta el importe de S/. 1 135,00, de manera tal que sus ingresos financieros por dicho período ascendían al monto de S/. 253 459,64.

Que en tal sentido, en base a la comparación de las citadas cuentas de ingresos del Libro Mayor, el Registro de Ventas y la declaración del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2007 (folios 1267 y 1276), la Administración estableció una base imponible afecta de S/. 289 264,00, y siendo que la recurrente sólo declaró el importe de S/. 288 129,00, estableció una diferencia no declarada de S/ 1. 135,00, que correspondería a los referidos intereses sobre préstamos y cuentas por cobrar.

Que así, mediante el Anexo N° 02 al Requerimiento N° 02220090004808 (folios 1389 y 1396), la Administración solicitó a la recurrente que presentara la documentación sustentatoria, y regularizara dicha diferencia detectada; dejándose constancia en el resultado de dicho requerimiento (folio 1352), que aquélla se limitó a señalar que no había registrado dicho importe, y adjuntó nuevamente copia de la Cuenta 77 Ingresos Financieros del Libro Mayor (folios 170, 175 y 176); por lo que procedió a su acotación para efecto del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2007 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, conforme se advierte de las resoluciones de determinación impugnadas (folios 1447 y 1450).

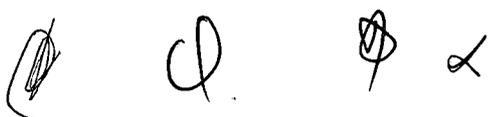
Que respecto del Impuesto General a las Ventas, debe indicarse que el inciso b) del artículo 1° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señala que tal tributo grava la prestación o utilización de servicios en el país; que el numeral 1 del literal c) de su artículo 3° dispone que para fines de este tributo se entiende por servicios a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero, precisando que el servicio es prestado en el país cuando el sujeto que lo presta se encuentra domiciliado en él para efecto del Impuesto a la Renta, sea cual fuere el lugar de celebración del contrato o del pago de la retribución.

Que de conformidad el inciso b) del numeral 1 del artículo 2° del reglamento de dicha ley, se encontraban gravados con dicho impuesto, los servicios prestados o utilizados en el país, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación y del lugar donde se celebre el contrato, y que se el servicio es utilizado en el país, cuando siendo prestado por un sujeto no domiciliado, es consumido o empleado en el territorio nacional.

Que de acuerdo con el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 07842-3-2012 y 01760-1-2010, no es posible concluir sin una constatación adicional, que las diferencias existentes entre los ingresos anotados en los libros contables, tales como el Libro Mayor (que se encuentra estrechamente vinculado al Libro Diario) y el Registro de Ventas corresponden a operaciones que debían estar gravadas con el Impuesto General a las Ventas, pues podrían corresponder a operaciones exoneradas o inafectas.

Que en el presente caso, la Administración considera que la diferencia detectada respecto de los ingresos contabilizados en las Subcuentas 771 y 772 (intereses sobre préstamos e intereses sobre cuentas por cobrar), corresponden a operaciones efectuadas por la recurrente en diciembre de 2007 que se encuentran afectas al Impuesto General a las Ventas, apreciándose además que la citada afirmación no se sustenta en comprobantes de pago u otros documentos en el que se señale el origen de dichas operaciones.

Que por lo tanto, en aplicación de la normatividad y jurisprudencia citadas, toda vez que la Administración no ha determinado en forma fehaciente que los ingresos contabilizados en las referidas Subcuentas 771 y 772 se refieran a operaciones que debían estar gravadas con el Impuesto General a las Ventas, corresponde levantar tal reparo y revocar la apelada en este extremo.

 21



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que tratándose del Impuesto a la Renta, de lo actuado se tiene que dicha diferencia detectada se encuentra comprendida dentro de la diferencia global establecida de la comparación de la Cuenta 77 Ingresos Financieros del Libro Mayor y lo declarado por la recurrente por este concepto, cuyo reparo fue materia de análisis anteriormente.

Que en tal sentido, al haber sido incluida la diferencia de S/ 1 135,00 para efecto de la determinación del citado Impuesto a la Renta (folio 1447), se evidencia una duplicidad de acotación, debiéndose dejar sin efecto el presente reparo para efecto de dicho impuesto, y revocar la apelada en este extremo.

Cuenta 69 Costo de Ventas

Que de la comparación entre lo declarado por concepto de costo de venta del ejercicio 2007 (folio 1258-vuelta), y lo registrado en el Libro Mayor del mismo año (folios 859 y 860), se estableció una diferencia de S/. 577 923,12, por lo que mediante el Requerimiento N° 02220090004808 (folios 1389 y 1396), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara en forma documentada dicha diferencia y efectuara la rectificación correspondiente.

Que como consta al cierre de dicho requerimiento (folios 1352 y 1353), la recurrente señaló en su respectivo escrito de respuesta de 15 de junio de 2009, que de su Libro Diario se puede verificar que no registró un menor importe por costo de venta, no habiéndose afectado a resultados, por lo que si rectificara su balance anual determinaría el mismo impuesto a pagar (folios 47 a 58).

Que en base a la revisión y evaluación de las fojas 204 a 207 del Libro Diario (folios 204 a 207), de las Cuentas 60.6 Compras, 61.1 Compras Mercaderías, 63 Servicios Prestados por terceros y 69 Costo de Ventas del Libro Mayor (folios 53, 55, 56 a 58) así como del "Análisis de las Clases 6 y 7" proporcionado por la recurrente (folios 859 y 860), se estableció que también formaba parte del costo de venta del ejercicio 2007, la suma de S/. 473 615,00 correspondiente a la Depreciación de Inmuebles, Maquinaria y Equipo, por lo que conforme se dejó constancia en los resultados del citado requerimiento (folios 1333, 1337 y 1447), la Administración disminuyó el importe de la diferencia detectada a S/. 104 308,00.

Que en tal sentido, la Administración procedió al reparo de dicha diferencia (S/. 104 308,00) para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, lo que se encuentra arreglado a ley, y no ha sido desvirtuado por la recurrente en la instancia de apelación, limitándose únicamente a señalar que se trata de un tema de reclasificación de cuentas que ya fueron rectificadas, verificándose inclusive de autos que mediante la declaración rectificatoria presentada con el PDT 0660 N° 7500000260 de 8 de setiembre de 2009 (folios 34 a 36), aquélla disminuyó el importe del costo de venta originalmente declarado (hasta por un monto mayor a la diferencia).

Que por lo tanto, estando a lo expuesto procede mantener el presente reparo y confirmar la apelada en este extremo.

5.- No utilización de Medios de Pago

Que del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0071774 y la resolución apelada (folios 1447 y 1707-vuelta), se aprecia que para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, la Administración consideró el reparo por concepto de gastos cancelados sin la utilización de medios de pago, de acuerdo con lo verificado en mérito a la Orden de Fiscalización N° 070063176750.

Que es del caso anotar que en virtud de la Orden de Fiscalización N° 070063176750, la Administración inició a la recurrente la fiscalización del Impuesto General a las Ventas de febrero a julio de 2007, y como consecuencia de ello, efectuó reparos al crédito fiscal de dichos períodos por concepto de no utilización de medios de pago, entre otros, por lo que emitió las Resoluciones de Determinación N° 064-003-0007018 a 064-003-0007023 y las Resoluciones de Multa N° 064-002-0020689 a 064-002-00693, y dicho reparo fue mantenido en parte por la Resolución de Intendencia N° 026-014-0054436/SUNAT¹⁰,

¹⁰ Cuyo procedimiento contencioso tributario se sigue ante este Tribunal con el Expediente N° 3628-2011.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

específicamente en el extremo referido a las Facturas 001 N° 09662, 00742, 00747 y 00759 de 25 de marzo, 23 y 31 de mayo y 30 de junio de 2007 (folios 1669 a 1682 y 1707-vuelta).

Que al tratarse de períodos del impuesto diferentes a los que son materia de autos (Impuesto General a las Ventas de agosto a octubre y diciembre de 2007 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2007), la Administración no ha contravenido el procedimiento legalmente establecido al sustentarse en el reparo a tales facturas para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, siendo comunicada de ello la recurrente durante la fiscalización mediante los Anexos N° 01 y 05 al Requerimiento N° 0222090005941 a fin de que cumpliera con formular sus descargos en forma documentada (folios 1333 y 1337), no siendo relevante que las Resoluciones de Determinación N° 064-003-0007018 a 064-003-0007023 y las Resoluciones de Multa N° 064-002-0020689 a 064-002-00693 hayan sido objeto de impugnación.

Que en tal sentido, procede determinar si el presente reparo a tales facturas, conforme se detallan a continuación, se encuentra arreglado a ley.

2007	Proveedor	RUC	Factura 001 N°	Fecha de emisión	Valor de Compra	IGV	Precio de Compra
Marzo	Est. Serv. América Soler S.A.C.	20480911564	09662	25/03/2007	5 301,60	1 007,30	6 308,90
Mayo	Transportes Ruiz e Hijos S.A.C.	20440466100	00742	03/05/2007	11 569,83	2 198,27	13 768,10
Mayo			00747	31/05/2007	13 918,62	2 644,54	16 563,16
Junio			00759	30/06/2007	35 017,69	6 653,36	41 671,05

Que de acuerdo con lo establecido por el artículo 3° de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, según el texto vigente para el caso de autos¹¹, las obligaciones que se cumplieran mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe fuera superior a cinco mil nuevos soles (S/. 5 000,00) o mil quinientos dólares americanos (US\$ 1 500,00), deberían efectuarse utilizando los medios de pago referidos en el artículo 5°, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que conforme con el citado artículo 5°, los medios de pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarán en los supuestos previstos en el artículo 3° son depósitos en cuentas, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito y tarjetas de crédito expedidas en el país, cheques con la cláusula de "no negociables", intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190° de la Ley de Títulos Valores.

Que por su parte, el artículo 8° de la misma ley dispuso, para efecto tributario, que los pagos que se realizaran sin utilizar medios de pago no daban derecho a deducir gastos, costos o créditos, a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios; adicionalmente, que en el caso de gastos y/o costos que se hubieran deducido en cumplimiento del criterio de lo devengado de acuerdo a las normas del Impuesto a la Renta, la verificación del medio de pago utilizado se debería realizar cuando se realizara el pago correspondiente a la operación que generaba la obligación.

Que en respuesta a los Requerimientos N° 0622080000076 y 0622080000117 y Anexos N° 03 adjuntos, emitidos en virtud de la aludida Orden de Fiscalización N° 070063176750 (folios 773, 777, 795, y 801 del Expediente N° 3628-2011), la recurrente presentó los escritos de 23 y 30 de enero de 2008 (folios 770 a 772 y 785 a 793 del Expediente N° 3628-2011) en los que señaló que las referidas facturas fueron canceladas con cheques del Banco de Crédito del Perú y del Banco Continental depositados en las cuentas corrientes de los proveedores, además de los depósitos de detracciones del Banco de la Nación y adjuntó copia de tal documentación (folios 202, 203, 205 y 315 del Expediente N° 3628-2011).

¹¹ Texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2007, antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 975.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Factura 001 N° 09662

Que tratándose de la Factura 001 N° 09662, emitida por la adquisición de 643 galones de Diesel 2 ascendente al total de S/. 6 308,90, se tiene de la revisión de lo consignado en dicha factura así como del Recibo de Egreso N° 002-000585, que fue cancelada mediante el Cheque N° 252 del Banco de Crédito del Perú, el cual fue cobrado el 12 de abril de 2007 según el Estado de Cuenta Corriente del 1 al 30 de abril de 2007 de la recurrente (folio 33 a 36 del Expediente N° 3628-2011).

Que de la revisión del citado cheque (folio 896 del Expediente N° 3628-2011), se aprecia que no contiene la cláusula "no negociables", intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente; no encontrándose acreditado que dicho cheque hubiera sido depositado directamente a cuenta corriente bancaria del proveedor de la recurrente, a fin de considerarse cumplida la obligación de pago con un medio de pago; por lo que procede confirmar el presente reparo y la resolución apelada en dicho extremo.

Facturas 001 N° 00742, 00747 y 00759

Que respecto de las Facturas 001 N° 00742, 00747 y 00759 (folios 83, 97 y 161 del Expediente N° 3628-2011), emitidas por los servicios de transporte de carbón contratados a Transportes Ruiz e Hijos SAC, se aprecia de lo consignado en las mismas que fueron canceladas con los Cheques N° 653, 673 y 694 del Banco Continental girados por los importes de US\$ 4 166,89, US\$ 5 006,50, y US\$ 12 623,61, de cuya copia se aprecia que éstos no contienen la cláusula "no negociables", intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente (folios 82, 96 y 160 del Expediente N° 3628-2011), y no es posible vincular los depósitos de las constancias de depósito de detracciones con las mencionadas facturas (folios 82 y 95 del Expediente N° 3628-2011).

Que sin embargo, de los Estados de Cuenta Corriente del Banco de Crédito del Perú del 31 de mayo de 2007 y 30 de junio de 2007 correspondiente a la Cuenta Corriente N° 570-1520927-1-82 en dólares de la empresa Transportes Ruiz e Hijos SAC, así como del voucher de depósito de 10 de julio de 2007 (folios 307, 309 y 313 del Expediente N° 3628-2011) se aprecia que los referidos cheques fueron depositados en dicha cuenta.

Que de lo expuesto, se concluye que tales facturas reparadas fueron canceladas mediante el depósito de los Cheques N° 653, 673 y 694 del Banco Continental realizado a una cuenta corriente en dólares del Banco de Crédito del Perú a nombre de la citada empresa, esto es, mediante depósitos en cuenta bancaria del proveedor de la recurrente.

Que en tal sentido, se encuentra acreditado que la recurrente cumplió con presentar la documentación que sustentaba fehacientemente la cancelación de dichas facturas con un medio de pago, debiéndose dejar sin efecto el presente reparo y revocar la apelada en tal extremo.

6.- Gasto que no cumple con el principio de causalidad

Que de acuerdo con el Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0071774 y la resolución apelada (folios 1447 y 1707-vuelta), para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, la Administración consideró el reparo de la Factura 001 N° 008712 por no cumplir con el principio de causalidad según lo verificado en mérito a la Orden de Fiscalización N° 070063176750.

Que como se indicó, la Administración reparó el gasto contenido en la Factura 001 N° 008712 de 30 de abril de 2007, emitida por Hermanos Castañeda Cueto S.A.C por la venta de 10 mini King Kong por el importe de S/. 139,00 y anotada en el respectivo Registro de Compras de abril de 2007 (folio 397 del Expediente N° 3628-2011 y 1707-vuelta del presente expediente), sustentándose en que la recurrente no habría acreditado el cumplimiento del principio de causalidad.

Que mediante los Requerimientos N° 0622080000076 y 0622080000117 y Anexos N° 03 adjuntos, emitidos en virtud de la aludida Orden de Fiscalización N° 070063176750 (folios 773, 777, 795, y 801 del Expediente N° 3628-2011), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara con documentación



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

fehaciente, la utilización del crédito fiscal contenido en la referida factura de compra de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 18° (inciso a) y 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, entre otros.

Que en igual sentido a lo señalado previamente respecto del reparo por no utilización de medios de pago vinculado con una fiscalización anterior, procede determinar si en el presente caso el mencionado reparo se encuentra arreglado a ley.

Que el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al presente caso, dispone que a fin de establecerse 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 N° 27356¹², 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 37° 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 de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.

Que al respecto, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 07707-4-2004, N° 08318-3-2004 y N° 00692-5-2005, entre otras, se ha dejado establecido que para que el gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, correspondiendo evaluar la necesidad del gasto en cada caso, considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, como por ejemplo, que los gastos sean normales de acuerdo con el giro del negocio o que éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que además se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06072-5-2003, que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que de lo actuado en el Expediente N° 3628-2011 se aprecia que en respuesta a los citados Requerimientos N° 0622080000076 y 0622080000117, la recurrente presentó los escritos de 23 y 30 de enero de 2008 (folios 770 a 772 y 785 a 793 del Expediente N° 3628-2011), sin que haya expuesto argumento u ofrecido medio probatorio alguno destinados a sustentar la adquisición a que refiere la factura observada, por lo que se procedió a su reparo para efecto de la determinación del crédito fiscal correspondiente al Impuesto General a las Ventas de abril de 2007, conforme se dejó constancia al cierre de dichos requerimientos (folios 765, 769, 779 y 784 del Expediente N° 3628-2011).

Que por otro lado, el cuestionamiento u observación a la citada factura para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, fue comunicado a la recurrente mediante el Requerimiento N° 02220900005941 y su Anexo N° 05 (folios 1333 y 1339 del presente expediente), a fin de que procediera a efectuar sus descargos en forma documentada, lo que no cumplió, no sustentando dicha causalidad, conforme se dejó constancia al cierre de dicho requerimiento (folio 1323 del presente expediente).

Que en tal sentido, toda vez que la recurrente no ha presentado documentación que permitiera acreditar la causalidad del gasto contenido en la Factura 001 N° 008712, corresponde confirmar el mencionado reparo y la apelada en dicho extremo.

¹² Ley que modificó el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, publicada en el diario oficial "El Peruano" de 18 de octubre de 2000.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

7.- Tasa Adicional del Impuesto a la Renta del 4.1%

Que conforme se aprecia del Anexo N° 01 a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0071775 a 024-003-0071782 (folio 1444), la Administración aplicó la tasa adicional del 4.1% respecto de los reparos por concepto de operaciones no reales y gasto que no cumple con el principio de causalidad.

Que de conformidad con el inciso g) del artículo 24°-A del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, aplicable al caso de autos, para los efectos del Impuesto a la Renta se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, a toda suma o entrega en especie que al practicarse la fiscalización respectiva, resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, e incluye las sumas cargadas a gasto e ingresos no declarados, siendo que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en su artículo 55°, según el cual las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del cuatro punto uno por ciento (4.1%) sobre las sumas a que se refiere el mencionado inciso.

Que el artículo 13°-B del reglamento de la citada norma, aprobado el Decreto Supremo N° 122-94-EF, incorporado por el artículo 6° del Decreto Supremo N° 086-2004-EF y vigente desde el 5 de julio de 2004, señala que a efectos del inciso g) del artículo 24°-A de la ley, constituyen gastos que significan "disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario", aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica, siendo que reúnen la misma calificación, incluyéndose, entre otros, a los gastos cuya deducción sea prohibida de conformidad con la Ley, siempre que impliquen disposición de rentas no susceptibles de control tributario.

Que de acuerdo con lo señalado en diversas resoluciones emitidas por este Tribunal, tales como la N° 05525-4-2008, se entiende que no todos los gastos reparables para efectos del Impuesto a la Renta deben ser cuantificados para aplicar la tasa del 4,1%, pues la referida tasa adicional sólo es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, así por ejemplo, no son considerados como disposición indirecta de renta, no obstante no ser admitidos como deducibles, en la determinación de la renta neta, los reparos por multas o intereses moratorios, los honorarios de los directores no socios que excedan el 6% de la utilidad, provisiones no admitidas o que no cumplen los requisitos de la ley, entre otros, siempre que se pueda acreditar el destino de éstos.

Que conforme con lo antes señalado la Administración aplicó la tasa adicional del 4.1% sobre la base de los reparos por gastos sustentados en operaciones no reales y gasto que no cumple con el principio de causalidad, habiéndose dejado sin efecto en esta instancia el primer reparo y confirmado el siguiente, por lo que dado que sólo este último gasto reparado no resulta susceptible de posterior control tributario, la aplicación de la tasa adicional del Impuesto a la Renta se encuentra arreglada a ley en este extremo, debiéndose revocar la apelada a fin de que se efectúe la reliquidación correspondiente en cuanto a la aplicación de la referida tasa adicional.

8.- Resoluciones de Multa

Resoluciones de Multa N° 024-002-0116347, 024-002-0116348, 024-002-0116350, 024-002-0116355, 024-002-0116356, y 024-002-0116358 a 024-002-0116360

Que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0116347, 024-002-0116348, 024-002-0116350, 024-002-0116355, 024-002-0116356, y 024-002-0116358 a 024-002-0116360 (folios 1559 a 1569) fueron giradas por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953 (vigente desde el 6 de febrero de 2004), según el cual constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que dichas resoluciones de multa se sustentan en la determinación del Impuesto General a las Ventas de agosto y setiembre de 2007, el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de marzo a mayo, agosto y setiembre de 2007, contenidas en la Resolución de Determinación N° 024-003-0071764, 024-003-0071765, 024-003-0071774, 024-003-0071769 a 024-003-0071771, 024-003-0071773 y 024-003-0071784, mediante las que se efectuaron reparos por concepto de operaciones no reales, diferimiento de ingresos para el Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas, diferencia entre lo declarado y registrado por la Clase 7 (Ingresos Financieros), diferencias entre lo declarado y anotado en los libros contables, no utilización de medios de pago, y gastos que no cumplen el principio de causalidad.

Que en tal sentido, toda vez que en esta instancia, sólo han sido mantenidos en su integridad los reparos por diferimiento de ingresos con incidencia en el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 y gasto que no cumple el principio de causalidad, dejándose sin efecto total o parcialmente los restantes reparos, como es el caso del reparo por operaciones no reales, diferimiento de ingresos con incidencia en el Impuesto General a las Ventas, diferencia entre lo declarado y registrado por la Clase 7 (Ingresos Financieros) y no utilización de medios de pago, lo cual genera la reliquidación de las determinaciones contenidas en las citadas resoluciones de determinación, procede emitir pronunciamiento en similar sentido respecto de las mencionadas resoluciones de multa, debiendo la Administración efectuar la reliquidación de las respectivas sanciones contenidas en las multas impugnadas.

Resolución de Multa N° 024-002-0116351

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0116351 (folio 1506) fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, al no cumplir la recurrente con presentar y/o exhibir la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 0221090000972, indicándose como fecha de infracción el 15 de junio de 2009, un importe de multa equivalente al 0.6% de los Ingresos Netos, es decir, S/. 24 259,00, al que se le aplicó el 50% de rebaja por el Régimen de Gradualidad, esto es, S/. 12 130,00, más intereses.

Que al respecto, el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, sustituido por el Decreto Legislativo N° 953, establece que constituye infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración, informar y comparecer ante la misma, el no exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite¹³.

Que en cuanto a la determinación de la sanción, la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, sustituida por el Decreto Legislativo N° 981, aplicable al presente caso¹⁴, sanciona a la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177° precitado, con una multa equivalente al 0.6% de los Ingresos Netos (IN), y según su Nota 10 cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 25 UIT.

Que el artículo 180° del referido texto normativo, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, establece que las multas se podrán determinar en función a la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) vigente a la fecha

¹³ Este Tribunal en reiteradas resoluciones, tales como las Resoluciones N° 08975-3-2009 y 12189-3-2009, ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario está referida al incumplimiento en la exhibición de libros, registros y otros documentos que los contribuyentes se encuentran obligados a llevar o mantener en virtud de normas expresas, y que la infracción tipificada en el numeral 5 del mismo artículo 177°, se encuentra relacionada con no proporcionar información y documentación que la Administración le pudiera solicitar, estando referida a casos tales como lista de proveedores, análisis de costos, etc., información que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de aquélla.

¹⁴ Conforme con el Comprobante de Información Registrada que obra a folios 1943 y 1944.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

en que se cometió la infracción y cuando no sea posible establecerla, la que se encontrara vigente a la fecha en que la Administración detectó la infracción; y a los Ingresos Netos (IN) de un ejercicio gravable, entre otros conceptos. Agrega que para el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el régimen general, se considerará la información contenida en los campos o casillas de la declaración jurada anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignent los conceptos de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sobre el particular, cabe señalar que de acuerdo con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04794-1-2005, que constituye precedente de observancia obligatoria, la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir en su domicilio fiscal la documentación solicitada por la Administración al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto; sin embargo, se entenderá prorrogado el plazo señalado cuando dentro de la misma fiscalización se cursen nuevos requerimientos solicitándose la misma información, sin que se haya procedido al cierre del requerimiento inicial.

Que de autos se observa que mediante el Requerimiento N° 0221090000972, notificado el 8 de junio de 2009 (folios 1426 a 1428), se solicitó a la recurrente la exhibición y/o presentación de diversa información y documentación relacionada con sus obligaciones tributarias materia de fiscalización, entre las que se encontraba el Libro de Planillas de Pago, el Libro de Retenciones y la documentación sustentatoria correspondiente (folio 1427); dejándose constancia al cierre de dicho requerimiento, ocurrido el 15 de junio de 2009 (folio 1423), que aquella exhibió el Libro de Planillas, pero no la documentación sustentatoria de dicho libro (boletas de pago de los trabajadores).

Que mediante el Requerimiento N° 0222090004126 y su Anexo N° 01, notificado el 16 de junio de 2009 (folios 1418), la Administración reiteró a la recurrente que exhibiera la referida documentación sustentatoria, lo que cumplió conforme consta en el resultado de dicho requerimiento cerrado el 24 de junio de 2009 (folio 1415).

Que en tal sentido, al verificarse en autos el incumplimiento de la recurrente respecto de la exhibición de la documentación requerida, se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, calculándose la multa aplicable de conformidad con la Tabla I y el artículo 180° Código Tributario, y habiéndose aplicado el Régimen de Gradualidad correspondiente al haberse subsanado dicha infracción, motivo por el cual procede confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N° 024-002-0116352

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0116352 (folio 1469), ha sido emitida por la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, por llevar el Registro de Activo Fijo sin observar la forma y condiciones establecidas, indicándose como fecha de infracción el 15 de junio de 2009, un importe de multa equivalente al 0.3% de los Ingresos Netos, es decir, S/. 12 130,00, al que se le aplicó el 50% de rebaja por el Régimen de Gradualidad, esto es, S/. 6 065,00, más intereses.

Que el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 981 (publicado el 15 de marzo de 2007), señala que constituye infracción llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos; sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que en cuanto a la determinación de la sanción, la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, sustituida por el Decreto Legislativo N° 981, aplicable al presente caso, sanciona a la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 175° precitado, con una multa equivalente al 0.3% de los Ingresos Netos (IN), y según su Nota 11 cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que conforme con el numeral 4 del artículo 87° del mismo código, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, los administrados están obligados a llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT; o los sistemas, programas, soportes portadores de microformas grabadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los sustituyan, registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme a lo establecido en las normas pertinentes.

Que de acuerdo con el numeral 16 del artículo 62° del anotado código, sustituido por el Decreto Legislativo N° 981, la SUNAT podrá autorizar los libros de actas, los libros y registros contables u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o resolución de superintendencia, vinculados a asuntos tributarios. El procedimiento para su autorización será establecido por la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia. A tal efecto, podrá delegarse en terceros la legalización de los libros y registros antes mencionados. Asimismo, la SUNAT mediante resolución de superintendencia señalará los requisitos, formas, condiciones y demás aspectos en que deberán ser llevados los libros y registros mencionados en el primer párrafo, salvo en el caso del libro de actas, así como establecer los plazos máximos de atraso en los que deberán registrar sus operaciones.

Que el artículo 65° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, establecía que las personas jurídicas estaban obligados a llevar contabilidad completa; y en tal sentido, el inciso f) del artículo 22° de su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, preveía que las empresas deberían llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en libros auxiliares, tarjetas o cualquier otro sistema de control, en el que se registraría la fecha de adquisición, el costo, los incrementos por revaluación, los ajustes por diferencias de cambio, las mejoras de carácter permanente, los retiros, la depreciación, los ajustes por efecto de la inflación y el valor neto de los bienes.

Que siendo la recurrente una persona jurídica generadora de rentas de tercera categoría, se encontraba obligada a llevar un control permanente de los bienes del activo fijo, de acuerdo con lo establecido por la citada normatividad del Impuesto a la Renta.

Que en los resultados del Requerimiento N° 0221090000972, cuyo cierre ocurrió el 15 de junio de 2009 (folio 1422), en base a la revisión de los libros y registros contables presentados por la recurrente, la Administración observó que su Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo era llevado sin anotarse la fecha de ingreso del activo a la contabilidad, ni las depreciaciones, configurándose así la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario; y mediante el Requerimiento N° 0222090004126 (folio 1417), le comunicó que podía acogerse al Régimen de Gradualidad de acuerdo con lo señalado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT (esto es, subsanando dicha infracción al rehacerse dicho registro respectivo), lo que cumplió conforme se dejó constancia en el resultado de dicho requerimiento (folio 1415).

Que conforme lo expuesto, la comisión de la infracción se encuentra debidamente acreditada, y habiéndose calculado el importe de la multa aplicable conforme a ley, procede confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N° 024-002-0116354

Que de autos se advierte que la Resolución de Multa N° 024-002-0116354 (folios 1326, 1338, 1357, 1391, 1505), ha sido emitida por la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, al no haber cumplido la recurrente con proporcionar la información o documentos requeridos sobre la cancelación o pago de sus compras solicitadas mediante el Requerimiento N° 0222090004808, señalándose como fecha de comisión de la infracción al 28 de agosto de 2009, y la multa equivalente al 0.3% de los ingresos netos declarados por el ejercicio 2008, sin considerarse el Régimen de Gradualidad.

Que el numeral 5 del artículo 177° del referido código, sustituido por el Decreto Legislativo N° 953, establece que constituye infracción no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que éste establezca.



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que el numeral 5 del artículo 87° del Código Tributario, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, señala que constituye una de las obligaciones de los contribuyentes, permitir el control por la Administración, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale éste las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos. Asimismo, el numeral 6 dispone que deberán proporcionar a la Administración la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que en tal sentido, el numeral 1 del artículo 62° del anotado código, sustituido por el Decreto Legislativo N° 953, dispone que la Administración en su función fiscalizadora tiene la facultad de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes (inciso a); su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad (inciso b); y sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias (inciso c).

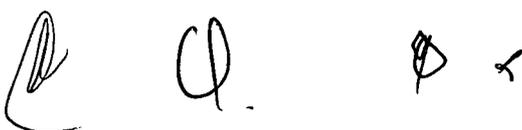
Que en cuanto a la determinación de la sanción, la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, sustituida por el Decreto Legislativo N° 981, sanciona a la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177° precitado, con una multa equivalente al 0.3% de los Ingresos Netos; y siendo aplicable lo dispuesto por el artículo 180° anteriormente glosado.

Que es del caso precisar, que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 08975-3-2009 y 12189-3-2009, entre otras, que la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, se encuentra relacionada con no proporcionar información y documentación que la Administración le pudiera solicitar, estando referida a casos tales como lista de proveedores, análisis de costos, etc., información que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de aquélla.

Que mediante el Requerimiento N° 0222090004808, notificado el 14 de julio de 2009 (folios 1390 y 1391), la Administración solicitó a la recurrente, respecto de la cancelación de sus compras observadas en el Anexo N° 03 adjunto, que presentara o proporcionara, en el caso de que los pagos fueran al crédito, el detalle de las fechas y plazos otorgados, las garantías exigidas, etc., en el caso que los pagos se hubieran efectuado con cheque, copia de los cheques por el anverso y reverso, de los estados de cuenta bancarios, los nombres de las personas que en su representación los entregaron y de aquéllas que los recibieron en representación de sus proveedores, entre otros; en el caso de que los pagos fueran mediante depósito o transferencia, el detalle de éstos, copia de las constancias emitidas o de los estados de cuenta bancarios en lo que consten los cargos en cuenta, entre otros.

Que conforme se dejó constancia en los resultados de dicho requerimiento, cuyo cierre se produjo el 28 de agosto de 2009 (folio 1357), la recurrente no cumplió precisar la forma de pago a sus proveedores, ni proporcionó la información y documentación requeridas, y en tal sentido, se le comunicó que había incurrido en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario.

Que en tal sentido, de autos se verifica que la recurrente no cumplió con proporcionar la información y documentos que le fueron requeridos sobre sus actividades o las de terceros con los que guardaba relación, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, sancionada con la Resolución de Multa N° 024-002-0116354, no resultando aplicable el Régimen de Gradualidad de Sanciones, al no haber subsanado la infracción, pese a que se le reiteró que proporcionara dicha información y documentación mediante el Requerimiento N° 0220090005941, lo que no cumplió (folios 1326 y 1338).

 30



Tribunal Fiscal

N° 22298-3-2012

Que por tanto, y habiéndose calculado el importe de la multa acotada de conformidad con la Tabla I y el artículo 180° del Código Tributario, procede confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y De Pomar Shirotá, e interviniendo como ponente la vocal Casalino Mannarelli.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 026-014-0054510/SUNAT de 30 de noviembre de 2010, en el extremo referido a los reparos por operaciones no reales, diferimiento de ingresos con incidencia en el Impuesto General a las Ventas y pagos a cuenta del Impuesto a la Renta respecto de las facturas emitidas a Maquinarias Andinas S.R.L. y Energoprojekt Niskograndja S.A., diferencia entre lo declarado y registrado en las Subcuentas 771 y 772, no utilización de medios de pago respecto de las Facturas 001 N° 00742, 00747 y 00759, la tasa adicional del Impuesto a la Renta del 4.1% respecto del reparo por operaciones no reales y las sanciones vinculadas con dichos reparos, debiendo la Administración proceder conforme lo expuesto por la presente resolución, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL

DE POMAR SHIROTA
VOCAL

Barrera Vásquez
Secretaria Relatora
CM/BV/VR/ra