



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

EXPEDIENTE N° : 13909-2010
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 8 de marzo de 2013

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 0260140050818/SUNAT de 26 de julio de 2010, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT¹, que declaró fundada en parte la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0043035 a 024-003-0043048 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0092366 a 024-002-0092380, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, tasa adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, y las infracciones previstas en el numeral 5 del artículo 175°, numerales 1 y 5 del artículo 177° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el combustible y los repuestos son gastos propios de la empresa, utilizados para el abastecimiento de vehículos que transportaron de manera exclusiva su mercadería (pollos), conforme se advierte de las guías de remisión presentadas en las cuales consta el domicilio de partida y de llegada, la placa del camión, entre otros; que al encontrarse acreditado que dichos gastos fueron destinados a la generación de renta de la empresa otorgan derecho al crédito fiscal; que si bien hubo retraso en la presentación del Registro Auxiliar de Activo Fijo e Inventario Permanente en Unidades, se hizo la subsanación pertinente con la voluntad de cumplir con todas sus obligaciones tributarias; y que en el caso de las multas contenidas en las Resoluciones de Multa N° 024-002-0092367 y 024-002-0092368, no se le aplicó el porcentaje del 70 por ciento de rebaja pese a haber subsanado la infracción y pagado las multas.

Que la Administración señala que reparó los gastos relacionados a la adquisición de combustible y repuestos y el crédito fiscal vinculado a tales gastos, debido a que no se presentó ningún medio probatorio que demuestre que la adquisición se efectuó con motivo de la realización de sus actividades generadoras de renta y que si bien refiere que fueron utilizadas en el camión que trasladó su mercadería de las granjas de su proveedor, las guías de remisión remitente presentadas tan solo sustentan el traslado de la mercadería mas no que los bienes se hayan utilizado efectivamente en un vehículo de su propiedad o alquilado para la realización de sus actividades generadoras de renta; que dichos reparos significaron una disposición indirecta de rentas gravable de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario; que las resoluciones de multa emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, han sido giradas sobre la base de lo declarado por la recurrente y lo determinado en el procedimiento de fiscalización; que no habiendo la contribuyente cumplido con exhibir y proporcionar lo solicitado en los Requerimientos N° 0221080000234 y 0222080001900 incurrió en las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario; y que además se incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del anotado código, dado que se llevaba con atraso mayor al permitido el Registro de Inventario Permanente en Unidades.

Que como resultado de la fiscalización iniciada mediante Carta N° 080023222578-01 y Requerimiento N° 0221080000234 (folios 437 a 439), se efectuaron reparos al crédito fiscal de enero a junio y agosto a diciembre de 2005, así como adiciones a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 por gastos ajenos al negocio; asimismo, en atención al reparo al gasto se determinó una disposición indirecta de renta aplicándose una tasa adicional del 4,1 por ciento; pagos a cuenta declarados en exceso en la declaración anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005; así como la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178°, numeral 5 del artículo 175° y numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario, siendo que como consecuencia de los precitados reparos y las infracciones imputadas se emitieron las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0043035 a 024-003-0043048 y

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



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

las Resoluciones de Multa N° 024-002-0092366 a 024-002-0092380, en tal sentido corresponde determinar si éstas se encuentran arregladas a ley.

Que de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0043035 a 024-003-0043047 y sus respectivos anexos (folios 747 a 764), se advierte que la Administración en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 reparó diversas adquisiciones de combustibles y repuestos de vehículos al considerarlas como gastos ajenos al giro del negocio, toda vez que estaban relacionados con vehículos no registrados como activos de la empresa ni alquilados a terceros; asimismo reparó el crédito fiscal en la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a junio y agosto a diciembre de 2005, sustentando los reparos en el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, así como en los resultados de los Requerimientos N° 0222080000974, 0222080001900 y 0222080002151.

Que de conformidad 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, uno de los requisitos para tener derecho al crédito fiscal, es que las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, y conforme con el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté prohibida por ley.

Que la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356, respecto del principio de causalidad señala que para 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 estas normas recogen el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora; es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y 08318-3-2004, 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 en cada caso; asimismo, en la Resolución N° 06072-5-2003 se estableció que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que en el caso de autos, mediante el punto 4 del Anexo al Requerimiento N° 0222080001900 de 25 de marzo de 2008 (folios 417 y 418), se comunicó a la recurrente que se había verificado que registraba como gastos la adquisición de combustible Diesel 2 y repuestos correspondientes a un vehículo que no se encontraba registrado como activo de la empresa, ni alquilado por un tercero, detallándose en el Anexo N° 2 del citado requerimiento los comprobantes de pago observados (folios 403 a 415), por lo que le requirió que informara por escrito el destino de dichas adquisiciones y la documentación que acreditara la propiedad o alquiler del vehículo; siendo que en el punto 4 del resultado del citado requerimiento, cerrado el 7 de abril de 2008 (folios 400 y 401), se dejó consignado que la contribuyente no exhibió ni proporcionó lo requerido, por lo que se reparó el crédito fiscal de los periodos enero a junio y agosto a diciembre de 2005, y la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que asimismo en el resultado del Requerimiento N° 0222080000974, cerrado el 8 de abril de 2008, se dejó constancia que la contribuyente no exhibió la documentación contable que sustente el destino dado a

² Vigente a partir del 1 de marzo de 2004.



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

los bienes adquiridos mediante los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 0222080001900 (folio 424).

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 0222080002151 de 8 de abril de 2008 (folios 393 a 397), emitido en mérito del artículo 75° del Código Tributario, se solicitó presentar los descargos a las observaciones formuladas en el Resultado del Requerimiento N° 0222080001900, consistentes en el reparo al crédito fiscal de los períodos enero a junio y agosto a diciembre de 2005, porque la contribuyente no sustentó el destino del combustible y repuestos adquiridos, y en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 por gastos no sustentados relacionados con la adquisición de combustible y repuestos para un vehículo no activado ni alquilado.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presenta un escrito en el que señala que el combustible fue utilizado para el transporte de mercadería (pollos) de la empresa Santa Elena S.A. a la localidad de Chosica con los vehículos con placa XQ-1350 y XG-5392, adjuntando como sustento diversas guías de remisión emitidas por su proveedor Ganadera Santa Elena S.A. emitidas en el año 2005 (folios 286 a 317), así como un cuadro en el que detalló el número de las guías de remisión, número de placa del vehículo (XQ-1350), refiriendo que la adquisición de combustible fluctuaba entre S/. 80,00 a S/. 100,00 que es la cantidad de combustible que en el año 2005 utilizó para cubrir la ruta Chosica – Panamericana Sur (Km 50 al 80) zona esta última donde se ubica las granjas del aludido proveedor. Asimismo, adjuntó copia de la tarjeta de propiedad del vehículo con placa XQ-1350, en la que figura como propietario del vehículo Luz Cisneros de Sifuentes (folios 343 a 355).

Que en el resultado del Requerimiento N° 0222080002151 de 16 de abril de 2008 (folios 391 y 392), se indica, entre otros aspectos, que la recurrente presentó un escrito en el cual señaló que el combustible era utilizado para el traslado de la mercadería (pollos) de las granjas de Ganadera Santa Elena S.A a Chosica; sin embargo, la recurrente no exhibió ni proporcionó contrato de alquiler, ni la tarjeta de propiedad que indicara que dicho vehículo era de su propiedad, por lo que, la Administración procedió a confirmar los reparos detallados en el punto 4 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 0222080001900; y asimismo, dejó constancia que la recurrente proporcionó copia SUNAT de diversas guías de remisión de Ganadera Santa Elena S.A.

Que en el resultado de fiscalización, el auditor deja constancia que se observó diversos comprobantes de pago por la adquisición de combustible y repuestos relacionados a vehículos, los cuales no se encuentran registrados como activos de la empresa ni se encuentran registrados como alquilados a terceros; y que si bien la contribuyente señaló que uno de los vehículos pertenece a su madre y fue utilizado para transportar el pollo vivo desde el centro de acopio a los lugares de venta de dicho producto, no señaló el motivo por el cual no cuenta con un contrato de alquiler en el que se obligue a pagar el combustible correspondiente a dichos vehículos, por lo que tales gastos se consideran ajenos al giro del negocio (folio 388).

Que según se aprecia del Resumen Estadístico de Fiscalización (folio 388) la recurrente se dedica a la comercialización de pollos vivos o beneficiados para lo cual adquiere dicho producto vivo de la empresa Ganadera Santa Elena S.A.

Que de la revisión de los comprobantes de pago materia del reparo detallados en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° 0222080001900, se aprecia que éstos se encuentran referidos a las adquisiciones de combustible Diesel 2 y repuestos para vehículos (folios 403 a 415), siendo que durante la fiscalización la Administración solicitó expresamente a la recurrente que acreditara el destino de dichas adquisiciones, toda vez que había verificado que la empresa no registraba como activo vehículo alguno ni alquilaba a un tercero; lo que no fue cumplido por ella.

Que si bien la recurrente presentó copias SUNAT de las guías de remisión emitidas por su proveedora Ganadera Santa Elena S.A. (folio 286 a 317) en la que se advierte que el vehículo de placa XQ-1350, de propiedad de la madre de la contribuyente, fue empleado para transportar los bienes objeto de comercialización de la recurrente (pollos) desde el establecimiento del proveedor hasta el local de la recurrente³, las guías de remisión remitente⁴ solo acreditan el traslado de la mercadería, pero no que el

³ Ubicado en Av. 28 de Julio S/n, Chosica.



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

traslado haya sido por su cuenta⁵, o que se tenga la obligación de pagar combustible y repuestos del vehículo que transportaba dichos bienes, por lo que no se encuentra acreditado en autos que fue usado para el desarrollo de sus actividades comerciales.

Que de lo actuado se verifica que la recurrente no ha sustentado que tales gastos estuvieran vinculados con sus actividades generadoras de rentas o el mantenimiento de su fuente, toda vez que no presentó documento alguno que demostrase efectivamente su destino o finalidad, y que en tal sentido, resultarían necesarios para su actividad, y por tanto, la relación de causalidad de tales adquisiciones, razón por la que procede mantener el presente reparo respecto del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, confirmándose la apelada en este extremo.

Que cabe acotar que conforme se observa del Anexo N° 01 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0043046 (folio 750), la Administración también reparó el monto de los pagos a cuenta declarados en exceso por la recurrente en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005⁶; extremo respecto del cual no se han expuesto argumentos de hecho o de derecho para desvirtuarlo, por lo que corresponde mantener el mismo, y confirmar la apelada en este extremo.

Que como consecuencia de los reparos a los gastos ajenos al giro del negocio, se emitió la Resolución de Determinación N° 024-003-0043048 (folios 1089 y 1090), aplicándose la tasa adicional del 4,1 por ciento del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 2005, por disposición indirecta de rentas por dividendos presuntos amparándose en el inciso g) del artículo 24°-A y el artículo 55° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 55° de la citada ley, aplicable al presente caso, establece que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del 30 por ciento sobre su renta neta, y que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4,1 sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A.

Que el inciso g) del artículo 24°-A de la referida ley, señala que para efecto del citado impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, 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, incluyendo las sumas cargadas a gasto e ingresos no declarados, agregando que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas, se regula por el artículo 55° de dicha ley.

Que en el caso de autos, conforme se aprecia de la Resolución de Determinación N° 024-003-0043048, la Administración aplicó la tasa adicional del 4,1 por ciento sobre el importe del reparo por gastos ajenos al giro del negocio; y siendo que dicho reparo ha sido confirmado en esta instancia, el importe por tal

⁴ Los numerales 1 y 2 del artículo 17° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, establecen que la guía de remisión sustenta el traslado de bienes entre distintas direcciones, el que se puede realizar mediante transporte privado, cuando es realizado, entre otros, por el propietario o poseedor de los bienes objeto de traslado, los cuales cuentan con unidades propias de transporte o tomadas en arrendamiento financiero, o mediante transporte público, cuando el servicio es prestado por terceros; mientras que el numeral 5 del citado artículo 17° señala que la guía de remisión y documentos que sustentan el traslado de bienes, deberán ser emitidos en forma previa al traslado de bienes; y el numeral 2 del artículo 18° del referido reglamento, precisa que cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte público se emitirán dos guías de remisión, una por el transportista, denominada "Guía de Remisión - Transportista", y otra por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado o por los sujetos señalados en los numerales 1.2 a 1.6 del mismo artículo denominada "Guía de Remisión - Remitente", y que el transportista emitirá una guía de remisión por cada uno de ellos que genera la carga, quienes serán considerados como remitentes.

⁵ En todas las guías de remisión se consigan a la recurrente como destinataria.

⁶ Mediante el punto N° 3 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 0222080001900 (folio 418), la Administración señaló que mediante declaración jurada del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2005 presentada por la recurrente el 28 de marzo de 2006 mediante Formulario 656 N° 010077996 declaró como pagos a cuenta del referido ejercicio y tributo el importe de S/.804,00 pese a que efectivamente sólo realizó pagos por dicho concepto ascendentes de S/. 686,00 más los intereses respectivos (folios 331 y 418), por lo que al resultar una diferencia de S/. 118,00 requirió a la recurrente que informara por escrito acerca de dicha observación realizada, siendo que en el punto N° 3 del resultado del referido requerimiento (folio 401), la Administración dejó consignado que la recurrente no cumplió con lo requerido, por lo que procedió a reparar el importe de S/. 118,00 por haber declarado pagos a cuenta en exceso según lo dispuesto en el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

concepto resulta un egreso no susceptible de posterior control tributario, y en consecuencia, la aplicación de la tasa adicional sobre dicho reparo se encuentra arreglada a ley, correspondiendo confirmar la apelada en tal extremo.

Resoluciones de Multa N° 024-002-0092369 a 024-002-0092380

Que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0092369 a 024-002-0092380, fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, según el cual constituye infracción 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 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 toda vez, que las mencionadas resoluciones de multa (folios 765 a 776) han sido calculadas en función al resultado de los reparos acotados en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0043035 a 024-003-0043046, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a junio y agosto a diciembre de 2005 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, que según se ha señalado precedentemente han sido confirmados, corresponde emitir similar pronunciamiento y confirmar la resolución apelada en cuanto a la procedencia de las referidas resoluciones de multa.

Resoluciones de Multa N° 024-002-009366 y 024-002-0092368

Que el numeral 5 del artículo 87° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por el 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 ésta, 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 el numeral 1 del artículo 62° del referido código, modificado 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 agrega que sólo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración deberá otorgarle un plazo no menor de 2 días hábiles. También podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual la Administración deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles.

Que el artículo 165° del citado código, establece que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 177° del citado código, modificado por el indicado decreto legislativo, constituye infracción no exhibir los libros, registros, u otros documentos que la Administración solicite; y de otro lado, según el numeral 5 del artículo 177° de la mencionada norma,



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

igualmente modificada por el Decreto Legislativo N° 953, constituye infracción tributaria, 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 ésta establezca.

Que de otro lado, el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981, contempla la notificación de los actos administrativos por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, siendo que el acuse de recibo debe contener como mínimo: i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe la notificación y su firma, o la constancia de la negativa; y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

Que la Resolución de Multa N° 024-002-009366 ha sido emitida por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario (folio 779), indicándose como fecha de infracción el 13 de febrero de 2008 y se sustenta en el Resultado del Requerimiento N° 0221080000234.

Que mediante Requerimiento N° 0221080000234 (folio 438) se solicitó exhibir información y/o documentación correspondiente al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, tales como el Registro de Control de Activos y el Registro de Inventario Permanente en Unidades, siendo que al cierre de dicho requerimiento ocurrido el 13 de febrero de 2008 se dejó constancia que la recurrente no exhibió tal documentación requerida, configurándose la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario (folios 431 y 436).

Que posteriormente, mediante el Requerimiento N° 0222080001900 y sus respectivos anexos (folios 403 y 420), la Administración señaló que la recurrente al no haber exhibido los anotados registros en la oportunidad anterior incurrió en la aludida infracción y asimismo, señaló que el 10 de marzo de 2008, la recurrente exhibió ambos registros, por lo que dejó consignado que se acogió al Régimen Gradualidad aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, asimismo, solicitó a aquélla que cumpliera con presentar el pago de la multa impuesta por la referida infracción, siendo que al cierre del Requerimiento N° 0222080001900, ocurrido el 7 de abril de 2008, se dejó consignado que no se cumplió con lo requerido.

Que conforme con lo expuesto anteriormente, habiéndose verificado que la recurrente no exhibió el Registro de Control de Activos y el Registro de Inventario Permanente en Unidades dentro del plazo otorgado para ello en el Requerimiento N° 0221080000234, se encuentra acreditada la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° antes señalada; correspondiendo confirmar el cobro de este valor y la apelada en este extremo.

Que de otro lado, Resolución de Multa N° 024-002-009368 ha sido emitida por la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario (folio 777), indicándose como fecha de infracción el 7 de abril de 2008 y se sustenta en el Resultado del Requerimiento N° 0222080001900.

Que mediante el punto 5 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 0222080001900 (folios 416 y 417), se solicitó a la recurrente copia SUNAT de los comprobantes de pago de compras que se detallan en su Anexo N° 2 (folios 403 a 415), siendo que al cierre de dicho requerimiento ocurrido en dicha fecha se dejó constancia que la recurrente no cumplió con proporcionar tal documentación requerida (folio 400), por lo que mediante Requerimiento N° 0222080002151 y su anexo N° 1 (folios 393 a 397), la Administración reiteró a la recurrente la presentación de la documentación y/o información solicitada con el Requerimiento N° 0222080001900, a efecto de que se acoja al Régimen de Gradualidad previsto en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, indicándose que debía ser presentado el 16 de abril de 2008, siendo que al cierre del referido requerimiento, ocurrido en dicha fecha, se anotó que la recurrente cumplió con presentar la documentación requerida sin el pago de la multa (folios 391 y 392).

Que conforme con lo expuesto anteriormente, habiéndose verificado que la recurrente no proporcionó la documentación solicitada dentro del plazo otorgado para ello en el Requerimiento N° 0222080001900, se

(Firma)



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

encuentra acreditada la infracción bajo examen, la que no ha sido materia de cuestionamiento por parte de la recurrente; y en consecuencia corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que contrariamente a lo alegado por la recurrente, se subsanó la infracción dentro del plazo otorgado por la Administración sin efectuar pago alguno en dicha oportunidad, por lo que le resultaba aplicable una rebaja del 50 por ciento en aplicación del Régimen de Gradualidad al verificarse la subsanación inducida sin pago, de acuerdo con lo previsto en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, que aprueba el Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a las infracciones del Código Tributario, tal como se dispuso en la apelada, lo que ajusta a ley.

Resolución de Multa N° 024-002-0092367

Que de conformidad con el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, constituye infracción llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, que se vincularan con la tributación

Que el numeral 5 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 078-98/SUNAT, publicada el 20 de agosto de 1998, aplicable al caso de autos, establece que los libros de contabilidad y los libros y registros contables exigidos por las normas legales y llevados en cualquiera de las formas admitidas legalmente, no podrán tener un atraso mayor a 10 días tratándose del Registro de Inventario Permanente en Unidades y que dicho plazo se cuenta desde el mes siguiente de realizadas las operaciones.

Que al respecto, este Tribunal en las Resoluciones N° 08665-3-2001 y 909-3-2009 ha establecido que la comisión de la infracción correspondiente al numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, se configura cuando es detectada por la Administración al revisar los libros y registros contables.

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0092367 (folio 778), ha sido girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, por llevar con atraso mayor del permitido el Registro de Inventario Permanente en Unidades, consignándose como fecha de comisión de la infracción el 14 de febrero de 2008.

Que de autos se advierte que mediante los puntos 1 y 2 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 0222080001900 (folios 416 a 419), se dejó constancia que el Registro de Inventario Permanente en Unidades fue exhibido el 10 de marzo de 2008 y que se encontraba legalizado con fecha 14 de febrero de 2008, sin embargo, se encontraba en blanco, por lo que se señaló que la recurrente incurrió en la infracción establecida en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario; asimismo con la finalidad que pudiera acogerse al Régimen de Gradualidad previsto en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT se le requirió exhibir el Registro de Inventario Permanente en Unidades registrado por los períodos enero a diciembre de 2005 y el pago de la multa por la infracción señalada, siendo que en el resultado del aludido requerimiento ocurrido el 7 de abril de 2008, se dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo requerido (folio 402).

Que en atención a lo expuesto, toda vez que la legalización se produjo el 14 de febrero de 2008 y que éste se encontraba en blanco a la fecha de exhibición (10 de marzo de 2008), se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, la que no ha sido materia de cuestionamiento por parte de la recurrente.

Que sobre la base de dichas consideraciones, al verificarse la configuración de la citada infracción, la Administración emitió la Resolución de Multa N° 024-002-0092367, la que se encuentra conforme a ley, debiendo precisarse que en instancia de reclamación la Administración incluyó dentro del cálculo de la multa impuesta, el pago efectuado por la recurrente el 25 de abril de 2005 por el importe de S/. 1 319,00, habiendo procedido a modificar el importe del anotado valor de S/. 7 170,00 a S/. 6 109,00, así como de los respectivos intereses, lo cual también se encuentra conforme a ley, en consecuencia corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que carece de sustento lo alegado por la recurrente en el sentido que no se le aplicó la rebaja del 70 por ciento pese a haber efectuado el pago de la referida multa; toda vez, que conforme se señaló

(D) *U.* *x*



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

precedentemente la recurrente no cumplió con subsanar ni efectuar el pago dentro del plazo otorgado por la Administración, no resultándole por tanto la aplicación del Régimen de Gradualidad dispuesto mediante Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT.

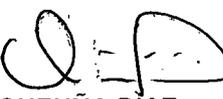
Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz, e interviniendo como ponente el vocal De Pomar Shiota, con su voto discrepante en relación con el reparo al crédito fiscal y a los gastos por adquisiciones de combustibles y repuestos de vehículos, el reparo vinculado con la aplicación de la tasa adicional del 4,1 por ciento y las multas vinculadas.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0260140050818/SUNAT de 26 de julio de 2010.

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


CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTE


QUEUÑA DÍAZ
VOCAL


Bárbara Vásquez
Secretaria Relatora
DPSH/BV/ra

VOTO DISCREPANTE EN PARTE DEL VOCAL DE POMAR SHIROTA

Que de acuerdo con las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0043035 a 024-003-0043047 y sus respectivos anexos, (folios 741 a 764), éstas fueron giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, sustentadas en el reparo al crédito fiscal y gastos por adquisiciones relacionadas con combustibles y repuestos de vehículos no registrados como activos de la empresa ni alquilados a terceros, por tanto, ajenos al giro del negocio.

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, establece que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados; y que sólo otorgan tal derecho las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que conforme con el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por ley.

Que asimismo, la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356, 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, éstos deberán ser normales para la actividad que genera

 X 8



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que de las normas expuestas se desprende que uno de los requisitos para tener derecho al crédito fiscal, es que las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, esto es, que se cumpla con el principio de causalidad del gasto, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando, entre otros, el criterio de razonabilidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 00657-4-1997 y 00415-5-2001, ha señalado que para aplicar como crédito fiscal el impuesto que gravó las adquisiciones, debe existir una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, lo que otorga el carácter de necesario al gasto incurrido.

Que a través del Requerimiento N° 0222080001900 y el punto N° 4 del Anexo N° 01 adjunto (folios 417, 418 y 420), se comunicó a la recurrente haber detectado la adquisición de combustible Diesel 2 y repuestos correspondientes a un vehículo y cuyo detalle se encuentra contenido en el Anexo N° 2 del citado requerimiento (folios 403 a 415), que no se encontraba registrado como activo de la empresa, ni alquilado por un tercero, por lo que le requirió que informara el destino de dichas adquisiciones y la documentación que acreditara la propiedad o alquiler del vehículo, tales como tarjeta de propiedad, contratos de alquiler, recibos de arrendamiento, pagos efectuados, etc., de fecha cierta; siendo que en el punto 4 del resultado del citado requerimiento (folios 400 y 401), se dejó consignado que aquella no exhibió ni proporcionó lo requerido, por lo que se reparó el crédito fiscal de los períodos enero a junio y agosto a diciembre de 2005 y la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, por las adquisiciones relacionadas con el consumo de combustible y repuestos de un vehículo no registrado como activo de la empresa, ni alquilado a terceros, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante Requerimiento N° 0222080002151 y el punto N° 1 de su anexo adjunto (folios 393 a 397), emitido en mérito del artículo 75° del Código Tributario, se solicitó presentar los descargos a las observaciones formuladas en el Resultado del Requerimiento N° 0222080001900, y al respecto la contribuyente señaló que el combustible fue utilizado para efecto del transporte de mercadería (pollos) de las granjas de su proveedora Ganadera Santa Elena S.A. a la localidad de Chosica adjuntando para tal efecto las guías de remisión remitente emitidas por ésta última en el año 2005 (folios 286 a 317), así como un cuadro en el que detalló el número de las guías de remisión, número de placa, y asimismo refirió que la compra por la adquisición del combustible fluctuaba entre S/. 80,00 a S/. 100,00 que es la cantidad de combustible que en el año 2005 utilizó para cubrir la ruta Chosica – Panamericana Sur (Km 50 al 80) zona esta última donde se ubica las aludidas granjas.

Que al cierre del Requerimiento N° 0222080002151 (folios 391 y 392), se indicó, entre otros aspectos, que la recurrente presentó fotocopias de los recibos, tickets y facturas relacionadas con el Anexo N° 02 del Requerimiento N° 0222080001900, que proporcionó un escrito en el cual señaló que el combustible era utilizado para el traslado de la mercadería (pollos) de las granjas de Ganadera Santa Elena S.A a Chosica; sin embargo, refirió que la recurrente no exhibió ni proporcionó contrato de alquiler, ni la tarjeta de propiedad que indicara que el vehículo utilizado era alquilado o que era de su propiedad, por lo que, procedió a confirmar los reparos detallados en el punto 4 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 0222080001900; y asimismo, la Administración dejó indicado que la recurrente proporcionó copia SUNAT de las guías de remisión de Ganadería Santa Elena S.A.

Que según se aprecia del Resumen Estadístico de Fiscalización (folio 388) la recurrente se dedica a la comercialización de pollos vivos o beneficiados para lo cual adquiere dicho producto vivo de la empresa Ganadera Santa Elena S.A.

Que de la revisión de los comprobantes de pago materia del reparo detallados en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° 0222080001900 se aprecia que éstos se encuentran referidos a las adquisiciones de combustible Diesel 2 y repuestos para vehículos (folios 403 a 415), que de la evaluación de los papeles



Tribunal Fiscal

N° 03989-3-2013

de trabajo de la fiscalización realizada se observa que la Administración se ha limitado a reparar tales adquisiciones, indicando que el vehículo que transportaba la mercadería de la recurrente, no se encontraba registrado como activo de la empresa, ni alquilado por terceros, y por ende tales adquisiciones constituían gastos ajenos al giro del negocio; sin embargo, el hecho que la recurrente no haya registrado el vehículo dentro de su activo fijo, no implica que no lo haya usado para el transporte de su mercadería, en tanto que la falta de contabilización de los activos no desvirtúa la realidad ni la necesidad de uso, y por ende de la vinculación de la adquisición de combustible y repuestos con la producción de la renta, siendo además que en el caso de autos de las guías de remisión emitidas por su proveedora Ganadera Santa Elena S.A. en los meses de enero a diciembre de 2005 (folio 286 a 317) se advierte que el vehículo de placa XQ-1350, fue empleado por la recurrente para transportar su mercadería (pollos) desde el establecimiento de su proveedora hasta su local⁷, en tal sentido, se encuentra acreditado en autos que fue usado para el desarrollo de sus actividades comerciales y en tanto que la Administración fundamentó el motivo de su reparo sólo en dicha situación, soy de la opinión que se levante el reparo bajo análisis y se revoque la resolución apelada en dicho extremo.

Que como consecuencia de los reparos a los gastos ajenos al giro del negocio, se emitió la Resolución de Determinación N° 024-003-0043048 (folios 1089 y 1090), aplicándose la tasa adicional del 4,1 por ciento del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 2005, por disposición indirecta de rentas por dividendos presuntos amparándose en el inciso g) del artículo 24°-A y el artículo 55° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 55° de la citada ley, aplicable al presente caso, establece que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del 30 por ciento sobre su renta neta, y que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4,1 sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A.

Que el inciso g) del artículo 24°-A de la referida ley, señala que para efecto del citado impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, 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, incluyendo las sumas cargadas a gasto e ingresos no declarados, agregando que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas, se regula por el artículo 55° de dicha ley.

Que en el caso de autos, conforme se aprecia de la Resolución de Determinación N° 024-003-0043048, la Administración aplicó la tasa adicional del 4,1 por ciento sobre el importe del reparo por gastos ajenos al giro del negocio; sin embargo, toda vez que soy de la opinión que dicho reparo sea dejado sin efecto, el importe por tal concepto no resulta un egreso no susceptible de posterior control tributario, y en consecuencia, la aplicación de la tasa adicional sobre dicho reparo no se encuentra arreglada a ley, por lo que debe revocarse la apelada en tal extremo y dejarse sin efecto la anotada resolución de determinación.

Resoluciones de Multa N° 024-002-0092369 a 024-002-0092380

Que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0092369 a 024-002-0092380, fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, según el cual constituye infracción 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 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 toda vez, que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0092369 a 024-002-0092379 (folios 766 y 776) han sido calculadas en función al resultado de los reparos acotados en las Resoluciones de

⁷ Ubicado en Av. 28 de Julio S/n, Chosica.



Tribunal Fiscal

Nº 03989-3-2013

Determinación N° 024-003-0043035 a 024-003-0043045, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a junio y agosto a diciembre de 2005 y que según se ha señalado precedentemente éstos se han levantado, soy de la opinión que se revoque la resolución apelada en dicho extremo y se dejen sin efecto las aludidas resoluciones de multa.

Que de otro lado, la Resolución de Multa N° 024-002-0092380 (folio 765) ha sido calculada en función a los reparos correspondientes al Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 contenidos en la Resolución de Determinación N° 024-003-0043046, respecto de la cual se ha dispuesto se levante el reparo previamente analizado, por lo que procede concluir en el mismo sentido en cuanto a la presente resolución de multa, debiendo la Administración proceder a reliquidarla.

Que finalmente, en lo demás se atienda a lo expresado en la presente resolución.


Barreta Vásquez
Secretaria Relatora
DPSH/BV/ra


DE POMAR SHIROTA
VOCAL