



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

EXPEDIENTE N° : 8157-2012
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 16 de agosto de 2013

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 026-014-00057511/SUNAT de 30 de marzo de 2011, emitida por la Intendencia Regional Lima¹ de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria² - SUNAT, que declaró infundadas las reclamaciones formuladas contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0081627 a 024-003-0081638, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de marzo a diciembre de 2006 y enero y febrero de 2007, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0124409 a 024-002-0124418, giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que reitera los fundamentos de su recurso de reclamación y agrega que en su caso el procedimiento de fiscalización que dio origen a los valores impugnados es nulo debido al exceso de tiempo tomado por la Administración para tal efecto, pues no se observó el plazo perentorio con el que cuenta para el ejercicio de dicha facultad.

Que conforme señala en su recurso de reclamación, cuestiona el reparo por retiro de bienes al señalar que este se encuentra debidamente sustentado en sus libros contables, siendo que los bienes transferidos se realizaron al valor de mercado y en algunos casos se encontraban completamente depreciados.

Que respecto a los reparos por no realizar el reintegro del crédito fiscal, refiere que sus activos fueron transferidos cuando se encontraban completamente depreciados, por lo que no correspondía tal reintegro, indicando con relación al reparo por subvaluación en la venta de aceite de pescado, que la Administración no demostró cual era el valor de mercado al que debió realizarse la operación, no obstante que la carga de la prueba recae sobre ella.

Que finalmente, sobre los reparos por servicios no sustentados y detracciones no pagadas, indica que sus operaciones tienen el debido sustento documentario, y que las detracciones por la venta de harina de pescado fueron canceladas íntegramente y figuran en la página web de la Administración, siendo que por los meses de marzo a julio de 2006, la Administración ha sancionado dos veces por los mismos reparos al Impuesto General a las Ventas, vulnerando el principio que no procede aplicar doble sanción por el mismo reparo.

Que por su parte, la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización seguido contra la recurrente se efectuaron reparos a la base imponible del Impuesto General a las Ventas por retiro de bienes y por subvaluación de ventas de aceite de pescado, al crédito fiscal por no realizar el reintegro del mismo en la venta de activos fijos, por operaciones de servicios sin sustento documentario, detracciones no canceladas íntegramente y operaciones no reales en la compra de activos fijos y harina de pescado, asimismo, como consecuencia de los citados reparos se modificó el arrastre del saldo a favor del exportador estableciéndose una devolución en exceso por dicho concepto en los periodos de marzo y julio de 2006.

¹ Actualmente Intendencia Lima.

² Actualmente Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Que asimismo, refiere que en base a los citados reparos se determinó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que el caso de autos, mediante Carta de Presentación N° 080023235006-01-SUNAT y Requerimiento N° 0222080006483, notificados el 15 de octubre de 2008, de fojas 1703 a 1705, 1718 y 1719, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2006 a febrero de 2007, determinando como consecuencia de la fiscalización realizada reparos a la base imponible del Impuesto General a las Ventas por retiro de bienes y por subvaluación de ventas de aceite de pescado, al crédito fiscal por no realizar el reintegro del mismo en la venta de activos fijos, por operaciones de servicios sin sustento documentario, detracciones no canceladas íntegramente y operaciones no reales en la compra de activos fijos y harina de pescado, asimismo, como consecuencia de los citados reparos se modificó el arrastre del saldo a favor del exportador y del saldo materia de beneficio estableciéndose una devolución en exceso del saldo a favor materia de beneficio de los periodos marzo y julio de 2006, emitiendo las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0081627 a 024-003-0081638 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0124409 a 024-002-0124418 por las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que estando a lo antes expuesto, corresponde determinar si los reparos al Impuesto General a las Ventas de marzo a diciembre de 2006 y enero y febrero de 2007 se encuentran conformes a ley, así como las resoluciones de multa impugnadas.

Nulidad

Que previamente cabe señalar que la recurrente solicita se declare la nulidad de los valores impugnados debido a que el procedimiento de fiscalización que les dio origen es nulo pues la Administración no observó el plazo perentorio con el que cuenta para el ejercicio de su facultad de fiscalización.

Que al respecto, el numeral 2 del artículo 109° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, establece que los actos de la Administración Tributaria son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que el artículo 62° del citado código, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, señala que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV de su Título Preliminar, agregando que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que el numeral 1 del artículo 62-A° del citado código, incorporado por Decreto Legislativo N° 981, prevé que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración debe efectuarse en un plazo de 1 año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización y de presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que el inciso a) del numeral 2 del mencionado artículo 62°-A establece que, excepcionalmente, dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional cuando exista complejidad de la fiscalización, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Que el numeral 4 del referido artículo 62-A° señala que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el presente artículo no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar.

Que el numeral 5 del artículo 62-A° del citado código señala que el vencimiento del plazo establecido en dicho artículo tiene como efecto que la Administración no pueda requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo a que se refiere este artículo; sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75°, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que los incisos d) y e) del numeral 6 del artículo 62-A° del Código Tributario señalan que el referido plazo de fiscalización de un año se suspenderá durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria, así como durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario, siendo que en dichos supuestos el plazo se suspenderá desde el día siguiente a la fecha señalada para que el citado deudor cumpla con lo solicitado hasta la fecha en que entregue la totalidad de la información, así como por el lapso de duración de las prórrogas otorgadas expresa o automáticamente por la Administración, respectivamente, conforme con lo establecido en los incisos d) y e) del artículo 13° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización.

Que según el inciso a) de la Norma XII del Título Preliminar del Código Tributario para efecto de los plazos establecidos en las normas tributarias deberá considerarse que los expresados en meses o años se cumplen en el mes del vencimiento y en el día de éste correspondiente al día de inicio del plazo.

Que el primer párrafo del artículo 14° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, prescribe que la SUNAT notificará al sujeto fiscalizado, mediante Carta, todas las causales y los períodos de suspensión, así como el saldo del plazo a que se refiere el artículo 62°-A del Código Tributario, un mes antes de cumplirse el plazo de 1 año o de 2 años, de ser el caso, a que se refiere el citado artículo.

Que el artículo 15° del citado reglamento señala que la SUNAT notificará al sujeto fiscalizado, mediante carta, la prórroga del plazo, así como las causales a que se refiere el numeral 2 del artículo 62°-A del Código Tributario un mes antes de cumplirse el año establecido en el numeral 1 del citado artículo.

Que sobre el particular, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 13403-7-2008, 09164-4-2010, 07142-11-2010, 05332-2-2011, 15463-11-2010 y 16761-7-2011, se ha dejado establecido que una vez vencido el plazo de 1 año -sin que medie prórroga o suspensión alguna-, la Administración no se encuentra facultada a requerir mayor información a la solicitada durante la fiscalización, por lo que los requerimientos emitidos con posterioridad no surten efecto.

Que en el caso de autos, mediante Requerimiento N° 0222080006483, notificado el 15 de octubre de 2008, de fojas 1703 a 1705, se inició la fiscalización de las obligaciones tributarias de la recurrente correspondientes al Impuesto General a las Ventas de marzo de 2006 a febrero de 2007, solicitándole que presentara el 21 de octubre de 2008 la documentación y la información detallada en dicho requerimiento.

Que según los puntos 6, 13 y 14 del Resultado del Requerimiento N° 0222080006483, de fojas 1698 a 1702, la Administración dejó constancia de la documentación e información que la recurrente no exhibió.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Que posteriormente mediante Requerimiento N° 0222080007130, notificado el 3 de noviembre de 2008, fojas 1695 a 1697, la Administración reiteró la presentación de la documentación e información solicitadas en el Requerimiento N° 0222080006483, dejando constancia en el Resultado del Requerimiento N° 0222080007130 de 7 de noviembre de 2008, de fojas 1693 y 1694, que la recurrente cumplió con presentar lo solicitado, iniciándose en dicho momento el computo del plazo de fiscalización a que se refiere el numeral 1 del artículo 62-A del Código Tributario.

Que asimismo, mediante Requerimientos N° 0222080006653, 0222090000673 y 0222090005447 notificados el 20 de octubre de 2008, 3 de febrero y 14 de agosto de 2009, y cerrados el 13 de agosto de 2010, de fojas 1642 a 1691, la Administración solicitó diversa documentación adicional a la recurrente a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias respecto al periodo fiscalizado.

Que entre la notificación de los citados requerimientos y sus resultados, la Administración emitió la Carta N° 324-2009-SUNAT/210304, notificada el 5 de octubre de 2009, foja 1636, mediante la cual comunicó a la recurrente que el plazo de la fiscalización había sido prorrogado por un año adicional en virtud de lo señalado en el inciso a) del numeral 2 del artículo 62-A del Código Tributario, debido a: *"Falta de acreditación efectiva de las operaciones de venta de parte de sus proveedores"*, y *"La verificación de la realización efectiva de las operaciones de compra y la complejidad de las mismas exige la actuación de otros procedimientos adicionales, cuyos resultados se analizarán en conjunto a fin de determinar la procedencia del crédito fiscal originado por las referidas operaciones."*, lo que acredita la complejidad en la fiscalización y justifica su prórroga.

Que efectivamente, según se advierte de autos, los reparos formulados por la Administración en el presente caso, en especial, los referidos a retiro de bienes, operaciones de servicio sin sustento documentario y operaciones no reales en la compra de activos fijos y harina de pescado, requerían un mayor plazo para que la Administración pudiera realizar las comprobaciones de las operaciones que la recurrente habría realizado con sus proveedores, dada la cantidad y complejidad de las mismas, lo cual justifica la prórroga de la fiscalización iniciada a la recurrente.

Que de conformidad con lo establecido en el artículo 75° del Código Tributario, la Administración notificó a la recurrente el Requerimiento N° 0222100003932 el 16 de agosto de 2010, de fojas 1639 a 1641, solicitándole presentar los descargos a las observaciones formuladas en los resultados de los Requerimientos N° 0222090000673 y 0222090005447, otorgándole para tal efecto un plazo hasta el 20 de agosto de 2010. Conforme se aprecia del Resultado al citado Requerimiento N° 0222100003932, cerrado el 25 de agosto de 2010, de fojas 1637 y 1638, la recurrente no presentó descargo alguno, manteniéndose las observaciones efectuadas.

Que conforme se aprecia de fojas 1762 a 1773 y 1811 a 1820, los valores materia de la presente apelación fueron notificados a la recurrente el 2 de setiembre de 2010, es decir, que la fiscalización iniciada por la Administración mediante Requerimiento N° 0222080006483, culminó dentro del plazo previsto por el artículo 62°-A del Código Tributario, por lo que la nulidad alegada por la recurrente en dicho extremo carece de sustento, correspondiendo emitir pronunciamiento sobre los reparos impugnados.

Que conforme se ha indicado precedentemente, las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0081627 a 024-003-0081638, sobre Impuesto General a las Ventas de marzo a diciembre de 2006 y enero y febrero de 2007, fueron emitidas por los siguientes reparos:

A la base imponible del Impuesto General a las Ventas por:

- Retiro de bienes
- Subvaluación de ventas de aceite de pescado



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por:

- No realizar el reintegro en la venta de activos fijos
- Operaciones de servicios sin sustento documental
- Detracciones no canceladas íntegramente y
- Operaciones no reales en la compra de activos fijos y harina de pescado

Asimismo, como consecuencia de ello se modificó el arrastre del saldo a favor del exportador y se estableció una devolución en exceso del mismo por los periodos de marzo y julio de 2006, en tal sentido, corresponde determinar si los citados reparos se encuentran conforme a ley, así como las resoluciones de multa impugnadas.

Retiro de bienes

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1681, la Administración comunicó a la recurrente que a partir de la información proporcionada detectó que los bienes Aspiradora y Cocina contenidos en la Factura N° 162-4304³ emitida por el proveedor SAGA, han sido destinadas como obsequios al personal, por lo que le solicita que indique las razones y sustento legal respectivo por los cuales no gravó con el respectivo Impuesto General a las Ventas dicha entrega de bienes, al constituir éste un retiro de bienes, solicitándole además que presente la lista de personal beneficiado con los bienes materia de retiro, y que sustente que las compras indicadas constituían condición de trabajo para el personal para la realización de sus labores.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 11 de febrero de 2009, de fojas 967 a 974, en el que señaló que la cocina y la aspiradora fueron adquiridos para ser obsequio de boda de Janet Tocre León, quien prestaba sus servicios bajo contrato de locación de servicios.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1670, la Administración dejó constancia de los argumentos de la recurrente, señalando sobre los bienes Cocina y Aspiradora, que si bien la recurrente presentó copia del cargo de recepción de dichos bienes por parte de Janet Tocre León, alegando que los mismos constituían condición de trabajo, no acreditó ni sustentó que los mismos sean necesarios e indispensables para la prestación de servicios y la realización de operaciones gravadas, por lo que concluye que siendo dichos bienes de libre disposición del trabajador su entrega califica como retiro de bienes.

Que a partir de lo expuesto, la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas adicionando el importe que corresponde al retiro de bienes observado conforme el siguiente detalle:

N° Comprobante	Proveedor	Concepto	Base Imponible S/.	IGV S/.
162-4304	SAGA	Aspiradora	209.24	39.26
162-4304	SAGA	Cocina	419.33	79.67

IGV: Impuesto General a las Ventas

Que al respecto, según el inciso a) del artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, el citado impuesto grava la venta en

³ Cabe señalar que inicialmente la Administración también observó la entrega del bien Purificador contenido en la Factura N° 162-4305, sin embargo en la resolución apelada levantó tal observación al no obrar en autos documento que acredite la salida del referido bien de la empresa ni el comprobante de pago por el bien retirado, por lo que en tal sentido, en el caso de autos corresponde analizar si se ha configurado el aspecto material del retiro de bienes y si el importe considerado como valor de los mismos se encuentra arreglado a ley, en el extremo referido a los bienes contenidos en la Factura N° 162-4304.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

el país de bienes muebles, siendo que el inciso b) del artículo 3° de la citada ley define como bienes muebles a los corporales que pueden llevarse de un lugar a otro, los derechos referentes a los mismos, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares, las naves y aeronaves, así como los documentos y títulos cuya transferencia implique la de cualquiera de los mencionados bienes.

Que de acuerdo con el inciso c) del numeral 3 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 029-94-EF, cuyo Título I fue sustituido por Decreto Supremo 136-96-EF, se considera retiro de bienes, entre otros, la entrega de los bienes a los trabajadores de la empresa cuando sean de su libre disposición y no sean necesarios para la prestación de sus servicios y la entrega de bienes pactada por convenios colectivos que no se consideren condición de trabajo y que a su vez no sean indispensables para la prestación de servicios.

Que el primer párrafo del artículo 15° de la citada ley señala que tratándose del retiro de bienes la base imponible será fijada de acuerdo con las operaciones onerosas efectuadas por el sujeto con terceros, en su defecto se aplicará el valor de mercado, asimismo, en los párrafos tercero y cuarto del citado artículo, se establece que se entenderá por valor de mercado, el establecido en la Ley del Impuesto a la Renta y en los casos que no resulte posible la aplicación de lo dispuesto en los párrafos anteriores, la base imponible se determinará de acuerdo a lo que establezca el reglamento.

Que al respecto el numeral 6 del artículo 5° del reglamento de la citada ley, dispone que en los casos en que no sea posible aplicar el valor de mercado en el retiro de bienes previsto en el primer párrafo del artículo 15° de la Ley, la base imponible será el costo de producción o adquisición del bien según corresponda.

Que conforme se ha indicado en el caso de autos, la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas, adicionando a la misma el importe que corresponde al retiro de bienes contenidos en la Factura N° 162-4304, emitida por el proveedor SAGA, respecto de los bienes Aspiradora y Cocina, considerando como importe del reparo el costo de adquisición de los referidos bienes por las sumas de S/.209.24 y S/.419.33, respectivamente.

Que al respecto, conforme a lo señalado por la propia recurrente en su escrito de 11 de febrero de 2009, de fojas 967 a 974, dichos bienes fueron adquiridos para ser obsequio de boda de su empleada Janet Tocre León, acreditando ello con el Acta de Entrega, de foja 967, de 5 de julio de 2006, y siendo que los mismos son de libre disposición de la empleada y no son necesarios para la prestación de sus servicios, la entrega de dichos bienes califica como retiro de bien, y en consecuencia como operación gravada con el Impuesto General a las Ventas conforme a las normas glosadas.

Que asimismo, a efecto de establecer el monto del retiro del bien, la Administración consideró su costo de adquisición⁴, lo que se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantener el reparo y confirmar la apelada en dicho extremo.

Subvaluación de ventas de aceite de pescado

Que mediante el Punto 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1680 y 1680 vuelta, la Administración comunicó a la recurrente que de las operaciones onerosas realizadas con terceros, existen diferencias en el precio de venta unitario pactado con las empresas Negocios Atenea S.A.C., Mediterráneo Fish S.A.C. y Colpex Internacional S.A.C. respecto de la venta del producto Aceite de Pescado, de acuerdo con el detalle contenido en el Anexo N° 05 al citado requerimiento, de foja 1673,

⁴ Cabe indicar que de acuerdo al numeral 1 del artículo 20° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, se entiende por costo de adquisición a la contraprestación pagada por el bien adquirid.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

por lo que en virtud de lo dispuesto en el artículo 42° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, le solicitó sustentar por escrito las diferencias en el precio unitario del valor de venta del producto Aceite de Pescado con los contratos u otras condiciones de venta que expliquen la existencia de las circunstancias que ameriten la diferencia de precio observada.

Que conforme se aprecia del Anexo N° 05 al Requerimiento N° 0222090000673, el detalle de las ventas efectuadas es el siguiente:

Factura N°	Fecha	Cliente	Producto	T.M.	PRECIO UNITARIO US\$		
					Colpex Internacional SAC	Negocios Atenea SAC	Mediterráneo Fish SAC
Marzo 2006							
01-484	01.03.06	Negocios Atenea	Aceite de pescado	7.000		400.00	
01-486	09.03.06	Negocios Atenea	Aceite de pescado	13.500		400.00	
01-493	23.03.06	Negocios Atenea	Aceite de pescado	5.400		400.00	
01-507	30.03.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	30.790	605.00		
01-508	31.03.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	31.170	605.00		
01-509	31.03.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	31.000	605.00		
Abril 2006							
01-510	01.04.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	32.420	620.00		
01-511	01.04.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	29.260	620.00		
01-512	04.04.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	32.070	650.00		
01-513	04.04.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	29.870	650.00		
01-514	05.04.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	32.340	650.00		
01-515	05.04.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	32.060	650.00		
01-516	06.04.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	28.740	650.00		
01-517	06.04.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	32.020	650.00		
01-524	27.04.06	Negocios Atenea	Aceite de pescado	63.200		400.00	
01-525	14.04.06	Negocios Atenea	Aceite de pescado	21.000		400.00	
Mayo 2006							
01-527	05.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	31.870	665.00		
01-528	05.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	34.050	665.00		
01-529	05.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	31.820	665.00		
01-531	05.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	33.580	665.00		
01-532	05.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	31.380	665.00		
01-533	08.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	33.520	665.00		
01-534	09.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	33.690	670.00		
01-535	09.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	31.760	670.00		
01-536	10.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	32.520	670.00		
01-537	10.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	33.720	670.00		
01-538	12.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	29.070	670.00		
01-541	13.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	35.310	670.00		
01-542	15.05.06	Colpex Internacional	Aceite de pescado	6.810	670.00		
01-543	15.05.06	Mediterráneo Fish	Aceite de pescado	7.000			400.00
01-548	18.05.06	Mediterráneo Fish	Aceite de pescado	4.500			400.00
01-553	25.05.06	Negocios Atenea	Aceite de pescado	34.950		400.00	
01-559	31.05.06	Negocios Atenea	Aceite de pescado	7.000		400.00	

Que a efecto de atender lo solicitado por la Administración, la recurrente presentó el escrito de 11 de febrero de 2009, de fojas 967 a 974, en el que señaló que las operaciones observadas son reales, que de acuerdo al Código Civil los contratos pueden ser por escrito y verbales, y que al cuestionar dichas operaciones la Administración no respeta la práctica del mercado, siendo que el bien transferido, Aceite de Pescado, varía de calidad y características químicas, por lo que el funcionario de la Administración pretende desconocer la realidad del negocio sin hacer una comprobación en los hechos, y que el precio pactado ha cumplido con el valor de mercado rigiéndose por los principios de oferta y demanda.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Que en el Punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1668 y 1669 vuelta, la Administración dejó constancia de los argumentos de la recurrente, señalando que en su caso no se cuestiona la existencia de la operación de venta de aceite de pescado, sino el valor utilizado para la venta de dicho producto, pues en sus facturas de venta solo se indica "Aceite de Pescado" sin especificar calidad, características, composición química etc., que permita establecer alguna diferencia con las ventas efectuadas del mismo producto y en las mismas condiciones a otros clientes, en tal sentido, refiere que la recurrente no cumplió con presentar análisis, contratos, correspondencia, informes u otros documentos que acrediten su afirmación sobre la diferencia de calidad y características del aceite vendido y que motivó la diferencia en el precio pactado, por lo que procedió a determinar el valor de mercado del aceite de pescado tomando como base el valor que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que realiza la recurrente con otros clientes durante el mismo periodo mensual, y a partir de lo expuesto estableció la existencia de ventas subvaluadas ajustando la base imponible del Impuesto General a las Ventas conforme el Anexo N° 03 del citado requerimiento.

Que el artículo 42° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sustituido por Decreto Legislativo N° 950, señala que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien, el valor del servicio o el valor de la construcción, no sean fehacientes o no estén determinados, la SUNAT podrá estimarlos en la forma y condiciones que determine el reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario, precisando que el valor de una operación no es fehaciente, cuando no obstante haberse expedido el comprobante de pago o nota de débito o crédito, éste es inferior al valor usual del mercado para otros bienes o servicios de igual naturaleza, salvo prueba en contrario, cuando las disminuciones de precio por efecto de mermas o razones análogas se efectúen fuera de los márgenes normales de la actividad y cuando los descuentos no se ajusten a lo normado en la ley o el reglamento.

Que el inciso a) del numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sustituido por Decreto Supremo N° 064-2000-EF, señalaba que para la determinación del valor de venta de un bien, de un servicio o contrato de construcción, a que se refería el primer párrafo del citado artículo 42°, la SUNAT lo estimaría de oficio tomando como referencia el valor de mercado, de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta, y que a falta de valor de mercado, el valor de venta se determinaría de acuerdo con los antecedentes que obrasen en poder de la SUNAT.

Que sobre ello, el artículo 32° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 945, establece que en los casos de, entre otros, ventas el valor asignado a los bienes para efectos del impuesto será el de mercado, puntualizando que si el valor asignado difiere del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Que agrega el numeral 1 del citado artículo que para efecto de la ley en referencia se considera valor de mercado de las existencias, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros. En su defecto, se considerará el valor que se obtenga en una operación entre partes independientes en condiciones iguales o similares.

Que el penúltimo párrafo del referido artículo 32°, dispone que lo dispuesto en el presente artículo también será de aplicación para el Impuesto General a las Ventas, salvo para la determinación del saldo a favor materia de devolución o compensación.

Que de las citadas normas, se entiende que tanto para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta como del Impuesto General a las Ventas, cuando el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, es inferior al valor de mercado (subvaluación), la SUNAT estará facultada a ajustarlo, para lo cual deberá tomar como referencia el valor de mercado del bien, el cual en el caso de las existencias, es el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros, y en su defecto, se considerará el valor que se obtenga en operaciones entre partes independientes en



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

condiciones iguales y similares, orden de prelación que se encuentra regulado en el citado numeral 1 del artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual es aplicable también para el Impuesto General a las Ventas, no sólo por mandato expreso de las normas del Impuesto a la Renta, sino también por remisión expresa de las normas del Impuesto General a las Ventas antes citadas, las que además establecen que a falta de valor de mercado, el valor de venta se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT.

Que en consecuencia, a efectos de determinar el valor de mercado de las existencias, la Administración deberá seguir el siguiente orden de prelación: 1) El que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros, es decir, en base a operaciones del propio contribuyente con terceros, y 2) Sólo en defecto del primero, considerará el valor que se obtenga en una operación entre partes independientes en condiciones iguales y similares, es decir, en base a operaciones entre terceros.

Que respecto a determinar el valor de mercado en base a operaciones del propio contribuyente, este Tribunal en la Resolución N° 00898-4-2008 estableció que la Administración se encuentra facultada a establecer reparos por subvaluación de existencias, respecto de las transferencias de éstas que los contribuyentes hayan efectuado por debajo del valor de mercado, debiéndose considerar como este último, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que el mismo contribuyente realiza con terceros, siendo el referido valor el que se utiliza frente a las mismas circunstancias económicas y de mercado en que se produjo la transacción a comparar, considerando la fecha de la transferencia del bien, así como las condiciones en la que ésta se efectuó (términos contractuales, estrategias de negocios, etc.).

Que conforme se ha indicado, mediante el Punto 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090000673, la Administración solicitó a la recurrente para que en virtud de lo dispuesto en el artículo 42° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sustentara por escrito las diferencias en el precio unitario del valor de venta del producto Aceite de Pescado a favor de sus clientes Negocios Atenea S.A.C. y Mediterráneo Fish S.A.C., debiendo presentar, entre otros, copia de los contratos u otras condiciones de venta que expliquen la existencia de las circunstancias que ameriten la diferencia de precio observada, dejando constancia en los resultados del mismo requerimiento que la recurrente no cumplió con presentar análisis, contratos, correspondencia, informes u otros documentos que acrediten su afirmación sobre la diferencia de calidad y características del aceite vendido y que motivo la diferencia en el precio pactado, mas aun cuando en las facturas de venta observadas solo se indica "Aceite de Pescado" sin especificar calidad, características, composición química etc., que permitan establecer alguna diferencia con las ventas efectuadas del mismo producto y en las mismas condiciones a otros clientes.

Que en tal sentido, al no haber cumplido la recurrente con acreditar su afirmación sobre la diferencia de calidad y características del aceite vendido y que motivo la diferencia en el precio pactado, la Administración se encontraba facultada a establecer reparos por subvaluación de existencias, y determinar el valor de mercado que correspondía a las ventas efectuadas.

Que en el caso de autos, se aprecia del Anexo N° 03 al Resultado del Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1664, que la Administración observó las ventas de Aceite de Pescado efectuadas por la recurrente durante los meses de marzo, abril y mayo de 2006, a las empresas Negocios Atenea S.A.C. y Mediterráneo Fish S.A.C., considerando que habían sido efectuadas por debajo del valor de mercado, al comparar el valor de venta a dichos clientes con el valor de venta asignado a las ventas que realizó la recurrente a su cliente Colpex Internacional S.A.C.

Que conforme los comprobantes de pago detallados en el citado Anexo N° 03, la Administración comparó el valor de venta consignado en los comprobantes de pago emitidos a favor de Negocios Atenea S.A.C. y Mediterráneo Fish S.A.C. con los que corresponden a las ventas a Colpex Internacional S.A.C. en los



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

mismos meses y por el mismo producto, determinando en base a estos últimos comprobantes de pago que el valor de mercado por tonelada métrica de aceite de pescado era de S/.605.00 en marzo, S/.650.00 en abril y S/.670.00 en mayo, comparando dichos valores con los S/.400.00 por tonelada métrica que la recurrente consideró en las ventas observadas.

Que teniendo en cuenta que la Administración estableció el valor de mercado de las operaciones observadas (venta de existencias) a partir de las operaciones onerosas que la recurrente realiza con terceros, siguiendo el orden de prelación establecido en el numeral 1 del artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en dicho extremo.

Que respecto a lo señalado por la recurrente en su recurso de reclamación, en el sentido que la Administración no demostró cual es el valor de mercado al que se debió de realizar la operación, pese a que la carga de la prueba recae sobre ella, cabe señalar que contrario a lo señalado por la recurrente, la Administración estableció el valor de mercado del producto observado a partir de las operaciones onerosas que esta realizó con terceros por el mismo bien y en los mismos meses, de acuerdo a lo establecido en el numeral 1 del artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que carece de sustento tal argumento.

Reintegro del crédito fiscal en la venta de activos fijos

Que conforme se aprecia del Punto 3 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1680, la Administración comunicó a la recurrente que de la fiscalización efectuada se han detectado activos vendidos en los meses de noviembre y diciembre de 2006 a un menor valor de adquisición, y antes de los dos años de permanencia en la empresa, indicando que el detalle y descripción de los mismos se encontraba en el Anexo N° 04 del citado requerimiento, por lo que le solicitó copia de los respectivos comprobantes de compra de los activos fijos señalados, copia del folio del Registro de Compras donde figure la anotación respectiva, y que sustente la realización del reintegro del crédito fiscal de acuerdo a lo señalado en el artículo 22° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de fojas 967 a 974, se tiene el escrito de 11 de febrero de 2009, presentado por la recurrente en respuesta al citado requerimiento, en el que señala que presenta copia de las facturas de compra de los activos⁵ y su respectiva anotación en el Registro de Compras, y que dada la antigüedad de los activos fijos respecto de la fecha de fiscalización (Octubre de 2008), deberá computarse la prescripción tributaria para el Impuesto General a las Ventas que es un impuesto de periodicidad mensual, agregando que de acuerdo con el principio de legalidad no le corresponde el reintegro del crédito fiscal pues le corresponde un nuevo análisis respecto de las fechas de adquisición.

Que a partir de lo expuesto por la recurrente, en el Punto 3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1669, la Administración señaló que la fiscalización a la recurrente se inició en octubre de 2008 respecto del Impuesto General a las Ventas de los periodos marzo de 2006 a febrero de 2007, por lo que no cabe la prescripción alegada, estando vigente su facultad de determinación de las obligaciones tributarias de la recurrente por esos periodos. Asimismo, agrega que para la determinación del reintegro tributario en la venta de activos fijos se considera la fecha de adquisición de los mismos, la que figura en su Registro de Activos Fijos, y la fecha en que éstos son transferidos, lo que no supone vulnerar el principio de legalidad que alega la recurrente, por lo que procedió a efectuar el reparo por reintegro de crédito fiscal correspondiente a los meses de noviembre y diciembre de 2006, conforme al detalle contenido en su Anexo 2, de foja 1665.

⁵ Tales como impresoras, extractor tipo exhauister, caldero, línea de prensas, bomba de vacío, módulo de cómputo, sillas gerenciales, muebles de oficina, entre otros.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Que conforme al artículo 22° del antes citado Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, en el caso de venta de bienes depreciables destinados a formar parte del activo fijo, antes de transcurrido el plazo de 2 (dos) años de haber sido puestos en funcionamiento y en un precio menor al de su adquisición, el crédito fiscal aplicado en la adquisición de dichos bienes deberá reintegrarse en el mes de la venta, en la proporción que corresponda a la diferencia de precio, agregando en su cuarto párrafo que en todos los casos, el reintegro del crédito fiscal deberá efectuarse en la fecha en que corresponda declarar las operaciones que se realicen en el período tributario en que se produzcan los hechos que lo originan.

Que se observa del Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1666, el detalle de los activos fijos adquiridos por la recurrente entre el 13 de noviembre de 2004 y el 6 de abril de 2006, los que se encuentran anotados en su Registro de Activos Fijos, de fojas 945 a 949, asimismo, conforme se aprecia del citado Anexo y de las Facturas N° 001-000648, 001-000630 y 001-000628, de fojas 1426, 1463 y 1468, dichos bienes fueron transferidos el 4 y 9 de noviembre y el 15 de diciembre de 2006 a la empresa Corporación Karbala S.A.C., es decir antes de haber transcurrido el plazo de 2 (dos) años desde su adquisición y a un precio menor al de su adquisición, conforme los importes detallados en dicho Anexo, lo que además no ha sido cuestionado por la recurrente, correspondiendo mantener el reparo por reintegro al crédito fiscal, de acuerdo al citado artículo 22° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, así como confirmar la apelada en este extremo.

Que sobre el argumento de la recurrente en el sentido que sus activos fueron transferidos cuando se encontraban completamente depreciados, cabe señalar que la transferencia de estos se efectuó antes de haber transcurrido 2 años desde su adquisición, por lo que resulta imposible que estos se hayan depreciado completamente, careciendo de sustento tal argumento⁶.

Servicios sin sustento documentario

Que mediante el Punto 5 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1680 vuelta, la Administración solicitó a la recurrente exhibir los comprobantes de pago, el medio de pago, la detracción, retención y/o percepción de ser el caso, el correspondiente informe u otra documentación sustentatoria de fecha cierta que sustente la realización de los servicios detallados en las Facturas N° 01-000019 y 01-000022 emitidas por los proveedores Alejandro Vertiz Mondragon y Quality Fishmeal SAC.

Que en respuesta, la recurrente presentó el escrito de 11 de febrero de 2009, de fojas 967 a 974, en el refiere que los comprobantes de pago observados han sido emitidos conforme a la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, de acuerdo a la Ley del Impuesto General a las Ventas y a su Reglamento no están sujetos a retención o percepción, se han registrado de acuerdo a lo establecido en el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, cumpliendo con el principio del devengado y su cancelación se efectuó de acuerdo a lo previsto en la Ley N° 28194 y el Decreto Legislativo N° 940, adjuntando únicamente copia de las facturas observadas, fojas 828 y 829.

⁶ El artículo 22° del Reglamento del Impuesto a la Renta establece los siguientes porcentajes máximos de depreciación:

Bienes	Porcentaje anual de depreciación hasta un máximo de:
Ganado de trabajo y reproducción, redes de pesca	25%
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles), hornos en general	20%
Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción, excepto muebles, enseres y equipos de oficina	20%
Equipos de procesamiento de datos	25%
Maquinaria y equipo adquirido a partir del 1.1.91	10%
Otros bienes del activo fijo	10%



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Que en el Punto 5 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222090000673, de foja 1668 vuelta, la Administración dejó constancia de los argumentos de la recurrente, y señaló que esta no exhibió el original de las Facturas N° 01-000019 y 01-0000022, entre otros, por lo que reparo el crédito fiscal correspondiente a las citadas facturas.

Que de conformidad con el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Decreto Legislativo N° 950, 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, otorgando derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones 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 que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que los incisos a) y b) del artículo 19° de la misma ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, disponían que para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo 18° de la ley el impuesto debía estar consignado por separado en el comprobante de compra del bien, del servicio afecto, entre otros, los que debían ser emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia.

Que por su parte, el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 136-96-EF, indica que el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, en la adquisición en el país de bienes, encargos de construcción y servicios, o la liquidación de compra, los cuales deberán reunir las características y requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que de las normas glosadas se concluye que para tener derecho al crédito fiscal debe acreditarse, entre otros aspectos, que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones realizadas y que éstos hayan sido anotados en el Registro de Compras.

Que en tal sentido, toda vez que la recurrente no cumplió con exhibir el original de las Facturas N° 01-000019 y 01-0000022 a fin de sustentar su derecho al crédito fiscal contenido en ellas, pese a haber sido expresamente requerido para tal fin, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Detracciones no canceladas íntegramente

Que mediante el Punto 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090005447, fojas 1656 y 1657 vuelta, la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de la información consignada por ésta en el PDF – Exportadores mensual, y producto del cruce informático con su base de datos se han observado inconsistencias en la información relacionada a los comprobantes de pago sujetos a detracción según el detalle contenido en el Anexo N° 3 al citado requerimiento, por lo que le solicitó copia de los comprobantes de pago, copia de las constancias de depósito vinculadas a las detracciones informadas en el PDF indicados en dicho anexo, así como información adicional que sustente pagos adicionales a lo informado en el PDF – Exportadores.

Que en el Punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222090005447, de foja 1644, la Administración dejó constancia de que la recurrente no cumplió con presentar la información solicitada, por lo que procedió a desconocer el íntegro del crédito fiscal correspondiente a las facturas por las cuales



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

la recurrente no cumplió con cancelar el íntegro de los importes que correspondían por detracciones, de acuerdo al siguiente detalle:

Periodo	Crédito Fiscal reparado	Observación
Marzo-2006	S/.492.00	Detracciones no canceladas en su integridad
Abril-2006	S/.35,030.00	Detracciones no canceladas en su integridad
Junio-2006	S/.617.00	Detracciones no canceladas en su integridad

Que asimismo, el detalle de las facturas, los números de constancias de detracción, el proveedor, y los importes correspondientes a la base imponible, crédito fiscal y porcentaje de detracción se encuentran detallados en el Anexo N° 03 al Resultado del Requerimiento N° 0222090005447, de foja 1642, lo que no es cuestionado por la recurrente.

Que de conformidad con el artículo 2° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, Ley del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, la generación de fondos para el pago de deudas tributarias se realizará a través de depósitos que deberán efectuar los sujetos obligados, respecto de las operaciones sujetas al Sistema, en las cuentas bancarias que para tal efecto se abrirán en el Banco de la Nación o en las entidades a que se refiere el numeral 8.4 del artículo 8° de la indicada ley.

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 3° de la citada norma, se entenderá por operaciones sujetas al Sistema, a la venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción gravados con el Impuesto General a las Ventas y/o Impuesto Selectivo al Consumo o cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta, indicándose en el inciso a) del numeral 5.1 de artículo 5° de la norma referida, que son sujetos obligados a efectuar el depósito, entre otros, el adquirente del bien mueble o inmueble, usuario del servicio o quien encarga la construcción, tratándose de las operaciones a que se refiere el inciso a) del artículo 3° y que la SUNAT señalará los casos en que el proveedor de bienes podrá efectuar el depósito por cuenta de sus adquirentes, así como la forma y condiciones para realizarlo, sin perjuicio del momento que se establezca de conformidad con el artículo 7°.

Que conforme con el artículo 7° de la mencionada norma el depósito deberá efectuarse en su integridad en cualquiera de los siguientes momentos, de acuerdo con lo que establezca la SUNAT teniendo en cuenta las características de los sectores económicos, bienes o servicios involucrados en las operaciones sujetas al Sistema, y señala en su inciso a) del numeral 7.1 que tratándose de las operaciones de venta de bienes muebles gravadas con el Impuesto General a las Ventas, dicho depósito deberá efectuarse en cualquiera de los siguientes momentos: a.1) con anterioridad al traslado del bien fuera del Centro de Producción; a.2) con posterioridad a la recepción del bien por parte del adquirente, dentro del plazo que señale la SUNAT; a.3) con posterioridad a la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras, dentro del plazo que establezca la SUNAT; o a.4) hasta la fecha de pago parcial o total al proveedor.

Que el numeral 1 de la Primera Disposición Final del mencionado Texto Único Ordenado, sustituido por Ley N° 28605, dispone que en las operaciones sujetas al Sistema, los adquirentes de bienes, usuarios de servicios o quienes encarguen la construcción, obligados a efectuar la detracción, podrán ejercer el derecho al crédito fiscal o saldo a favor del exportador, a que se refieren los artículos 18°, 19°, 23°, 34° y 35° de la Ley del Impuesto General a las Ventas o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del Impuesto General a las Ventas, en el período en que hayan anotado el comprobante de pago respectivo en el Registro de Compras de acuerdo con las normas que regulan el mencionado impuesto, siempre que el depósito se efectúe en el momento establecido por la SUNAT de conformidad con el artículo 7°, siendo que en caso contrario, el derecho se ejercerá a partir del período en que se acredita el depósito.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Que el artículo 7° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, que aprueba las normas reglamentarias del Decreto Legislativo N° 940, señala que tratándose de los bienes y servicios señalados en los Anexos 2 y 3, las operaciones sujetas al Sistema son la venta y la prestación de servicios gravada con el Impuesto General a las Ventas, precisando en su artículo 9° que el monto del depósito resultará de aplicar los porcentajes que se indican para cada uno de los bienes y servicios sujetos al Sistema señalados en dicho anexo, sobre el importe de la operación.

Que conforme se detalla en el Anexo N° 03 al Resultado del Requerimiento N° 0222090005447, de foja 1642, la recurrente no efectuó los pagos correspondientes al importe que le correspondía por las detracciones de los comprobantes de pago detallados en dicho anexo de manera íntegra, no habiendo además cumplido con presentar copia de los comprobantes de pago, copia de las constancias de depósito vinculadas a las detracciones observadas, así como información adicional que sustente pagos adicionales a lo informado en el PDF – Exportadores, pese a que ello fue expresamente solicitado por la Administración.

Que teniendo en cuenta que la recurrente en su calidad de adquirente estaba obligada a efectuar el íntegro del depósito de las detracciones correspondientes a las operaciones sustentadas en las facturas observadas y estando a que aquella no acreditó ello con la presentación de las copias de los comprobantes de pago, copia de las constancias de depósito vinculadas a las detracciones, así como información adicional que sustente pagos adicionales, a efecto de ejercer su derecho al crédito fiscal respecto de dichos comprobantes de pago por los períodos de marzo, abril y junio de 2006, lo que no ha desvirtuado ni en la instancia de reclamación ni apelación, no correspondía que la recurrente ejerciera el referido derecho en dichos períodos, de conformidad con el numeral 1 de la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, sustituido por Ley N° 28605, por lo que procede mantener el reparo efectuado y confirmar la apelada en tal extremo.

Operaciones no reales en la compra de harina de pescado

Que mediante el Punto 3 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090005447, de fojas 1657 a 1660 vuelta, la Administración comunicó a la recurrente que de la verificación de su Registro de Compras y de los comprobantes de pago exhibidos, se observó que se han anotado en el indicado registro adquisiciones por operaciones de compra a los proveedores Samaniego Timana María Melissa, Tantarico Leonardo Jesús Elena, Escudero Vasquez Veronica Rocío, Chiok Córdova Raquel Elvira, Amengual Campano Walter Eduardo y Vertiz Mondragon Alejandro, los cuales presentan, entre otros, las siguientes inconsistencias:

- Los importes de ventas en sus declaraciones juradas mensuales del Impuesto General a las Ventas son menores a las compras del mes efectuadas por la recurrente.
- En la declaración anual de operaciones con terceros DAOT 2006 ninguno de los proveedores informa haber realizado operaciones de venta a la recurrente.
- En la declaración anual de operaciones con terceros DAOT 2006 en relación a las operaciones de costo – gasto (adquisiciones) los proveedores Samaniego Timana María Melissa, Tantarico Leonardo Jesús Elena, Chiok Cordova Raquel Elvira y Amengual Campano Walter Eduardo no informan quienes han sido sus proveedores y no hay proveedores que les imputen compras.
- Son omisos a la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 los proveedores Samaniego Timana María Melissa, Tantarico Leonardo Jesús Elena, Amengual Campano Walter Eduardo y Vertiz Mondragon Alejandro, asimismo, los proveedores Escudero Vasquez Veronica Rocío y Chiok Cordova Raquel Elvira cumplen con presentar la citada declaración jurada pero consignan cero.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Que en ese sentido, le solicito sustentar la realización, naturaleza, cuantía y necesidad del costo o gasto de cada operación observada, cuyo detalle obra en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° 0222090005447, de foja 1655, debiendo proporcionar, entre otros, lo siguiente:

- En relación a dichos proveedores indicar por escrito quienes fueron las personas que intervinieron para contactarlos, e indicar el lugar y medio de contacto (cartas, teléfonos y otros)
- En relación a dichos proveedores indicar por escrito el nombre de las personas con las que se firmó el contrato o con quien se realizó el trato.
- Indicar si se firmaron contratos y/o adendas con dichos proveedores en relación de las adquisiciones de bienes y servicios efectuadas, de ser así exhibir el original de los mismos.
- Indicar si solicitó a sus proveedores la emisión de ofertas, presupuestos, proformas y/o cotizaciones respecto de las adquisiciones realizadas.
- Indicar si tiene algún tipo de control de las entradas y salidas de los bienes recibidos, de ser así exhiba los originales y proporcione copia de los mismos.
- Exhibir los originales y proporcionar copias fotostáticas de los medios de pago utilizados en la cancelación de las facturas observadas.

Que en el Punto 3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222090005447, de foja 1645 a 1649 vuelta, la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar la documentación e información solicitadas, que permita sustentar y acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por lo que reparó el crédito fiscal correspondiente a las facturas detalladas en el Anexo N° 02 al citado Resultado del Requerimiento N° 0222090005447, de foja 1643.

Que asimismo, la Administración efectuó cruces de información y procedimientos de fiscalización a los proveedores observados, obteniendo los siguientes resultados:

- Samaniego Timana María Melissa
Mediante Requerimiento N° 0222090005375, de fojas 99 a 102, solicitó al proveedor presente copia de sus declaraciones, registros y libros contables, comprobantes de pago de compras y ventas, estados de cuenta bancarios, registros de inventario, contratos de alquiler, licencia de funcionamiento, entre otros, solicitándole además que sustente las ventas efectuadas a Pacific Sunny Foods S.A.C. detallando el número de comprobante utilizado, su fecha, la descripción, moneda, valor de venta, IGV, forma de pago, fecha de pago, entre otros, debiendo exhibir documentación sustentatoria de las ventas efectuadas. En el resultado del citado requerimiento, de fojas 90 a 92, la Administración dejó constancia que el proveedor no cumplió con presentar la información solicitada.
- Tantarico Leonardo Jesús Elena
Mediante Requerimiento N° 1421060000334, de fojas 419 y 420, la Administración solicitó al citado proveedor que presente copia de sus declaraciones, registros y libros contables, comprobantes de pago de compras y ventas, estados de cuenta bancarios, registros de inventario, contratos de alquiler, licencia de funcionamiento, entre otros, dejando constancia en el resultado del mismo, de fojas 421 y 422, de que el proveedor no cumplió con presentar la información solicitada.
- Escudero Vasquez Veronica Rocio
Con Requerimiento N° 1421060000330, de fojas 283 y 284, solicitó al citado proveedor que presente copia de sus declaraciones, registros y libros contables, comprobantes de pago de compras y ventas, estados de cuenta bancarios, registros de inventario, contratos de alquiler, licencia de funcionamiento, entre otros, dejando constancia en el resultado del mismo, de fojas 25, que el proveedor no cumplió con presentar la información solicitada, por lo que reiteró la solicitud mediante Requerimiento N° 1422060000301, de fojas 276 a 278, dejando constancia en sus resultados, fojas 274 y 275, que dicho proveedor no cumplió con exhibir lo solicitado y presentó un escrito mediante el cual comunicaba la pérdida de su documentación contable.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

- Chiok Cordova Raquel Elvira
Mediante Requerimiento N° 0222090005374, de fojas 30 a 34, solicitó al proveedor que presente copia de sus declaraciones, registros y libros contables, comprobantes de pago de compras y ventas, estados de cuenta bancarios, registros de inventario, contratos de alquiler, licencia de funcionamiento, entre otros, solicitándole además que sustente las ventas efectuadas a Pacific Sunny Foods S.A.C. detallando el número de comprobante utilizado, su fecha, la descripción, moneda, valor de venta, IGV, forma de pago, fecha de pago, entre otros, debiendo exhibir documentación sustentatoria de las ventas efectuadas. En el resultado del citado requerimiento, de fojas 25, la Administración dejó constancia de que el proveedor no cumplió con presentar la información solicitada.
- Amengual Campano Walter Eduardo
Mediante Requerimiento N° 0222090003021, de fojas 351 a 363, con ocasión de un cruce de información respecto de las ventas efectuadas a otro contribuyente, la Administración solicitó al citado proveedor que presente copia de sus declaraciones, registros y libros contables, comprobantes de pago de compras y ventas, estados de cuenta bancarios, registros de inventario, contratos de alquiler, licencia de funcionamiento, entre otros, referidas al Impuesto General a las Ventas de junio a diciembre de 2006. En el resultado del citado requerimiento, de fojas 343 a 347, la Administración dejó constancia que el proveedor no cumplió con presentar la información solicitada.
- Vertiz Mondragon Alejandro
Con Requerimiento N° 0621070000596, de fojas 194 a 196, reiterado mediante Requerimiento N° 0622070000907, de fojas 182 a 185, con ocasión de un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2006 a abril de 2007, la Administración solicitó al citado proveedor que presente copia de sus declaraciones, registros y libros contables, comprobantes de pago de compras y ventas, estados de cuenta bancarios, registros de inventario, entre otros, dejando constancia en el resultado de los citados requerimientos, de fojas 179 a 181 y 188 a 193, de que el proveedor no cumplió con presentar la información solicitada.

Que al respecto, de conformidad con el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, 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.

Que el artículo 44° de la norma citada, establece que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del Impuesto consignado en ella, por el responsable de su emisión, y que el que recibe el comprobante de pago no tendrá derecho al crédito fiscal.

Que al respecto, este Tribunal mediante la Resolución N° 01759-5-2003 de 28 de marzo de 2003, publicada el 5 de junio de 2003 como precedente de observancia obligatoria, ha dejado establecido que una operación es inexistente si se dan algunas de las siguientes situaciones: a) una de las partes - vendedor o comprador- no existe o no participó en la operación, b) ambas partes (vendedor y comprador) no participaron en la operación, c) el objeto materia de venta es inexistente o distinto, y d) la combinación de a) y c) o de b) y c), toda vez que de presentarse alguna de tales situaciones no podría afirmarse que se produjo la entrega física del bien consignado en el comprobante de pago y/o el pago respectivo por tal bien.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002, 3720-3-2002, 5031-5-2002, 6276-4-2002, 04440-1-2003, 01923-4-2004 y 01807-4-2004, 09522-4-2007, se ha establecido que para la sustentación del crédito fiscal y el gasto no resulta suficiente que el adquirente cumpla con la presentación de



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

comprobantes de pago emitidos conforme a ley sino que adicionalmente se requiere demostrar que los mismos se encuentren referidos a operaciones que se hayan producido en la realidad.

Que asimismo, mediante las Resoluciones N° 5831-4-2005, 3708-1-2004 y 120-5-2002 se ha establecido que la Administración debe evaluar la efectiva realización de las operaciones, resultando indispensable que los contribuyentes mantengan elementos de prueba que acrediten, en caso sea necesario, que los comprobantes de pago que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales.

Que en atención a lo expuesto, para que un comprobante pueda sustentar válidamente el crédito fiscal para efecto de la determinación del Impuesto General a las Ventas, debe corresponder a una operación real, debiendo la Administración efectuar la inspección, la investigación y el control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00372-3-97.

Que conforme a lo señalado, de acuerdo con la normativa y criterios jurisprudenciales expuestos, para tener derecho a utilizar el crédito fiscal en la determinación del Impuesto General a las Ventas, no sólo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado, siendo que para ello es necesario que los contribuyentes acrediten la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que especifique la recepción de los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes, o en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios y con la documentación que evidencie el pago de los mismos realizado por el contribuyente.

Que se aprecia del Punto 3 del Anexo N° 01 y el Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° 0222090005447, de fojas 1643 y 1645 vuelta a 1649 vuelta, la recurrente ejerció el derecho al crédito fiscal respecto de las adquisiciones y/o servicios recibidos de sus proveedores Samaniego Timana María Melissa, Tantarico Leonardo Jesús Elena, Escudero Vasquez Veronica Rocio, Chiok Cordova Raquel Elvira, Amengual Campano Walter Eduardo y Vertiz Mondragon Alejandro, respecto de los cuales no ha cumplido con presentar evidencia alguna respecto a la realidad de tales operaciones, pese a que fue requerida expresamente por la Administración, siendo además tampoco ha podido obtenerse evidencia de los proveedores de la recurrente dado que conforme se ha expuesto, no proporcionaron información respecto de las operaciones efectuadas con ésta⁷, en consecuencia, corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la apelada en este extremo.

Operaciones no reales en la compra de activos fijos

Que conforme se aprecia del Punto 2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222090005447, de fojas 1660 y 1660 vuelta, la Administración solicitó a la recurrente respecto de los bienes del activo fijo adquiridos durante el año 2006 a sus proveedores Prime Fishmeal S.A.C., María Melisa Samaniego Timana, y Goalco Proyectos S.A., que presente lo siguiente:

- Exhiba los originales y copias de las guías de remisión por el traslado y/o recepción de los mismos
- Exhiba los originales y proporcione copias de los medios de pago utilizados para la cancelación de dichos bienes (cheques, depósitos, letras, etc.) así como de los estados de cuenta corriente respectivos.
- Copia de los contratos por la construcción y/o elaboración de los activos fijos de corresponder.

⁷ Este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 03292-1-2009 y 04100-4-2007, entre otras, que a fin de determinar si se trata de operaciones que no son reales, la Administración debe llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones, en base a la documentación proporcionada por el propio contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores emisores de los comprobantes cuya fehaciencia es materia de cuestionamiento, así como cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

- Indicar por cada uno de los bienes si los mismos eran nuevos o usados.

Que en el Punto 2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222090005447, de foja 1649, la Administración dejó constancia de que la recurrente:

- No exhibió los originales y copias de las guías de remisión por el traslado y/o recepción de los bienes del activo fijo adquiridos.
- No exhibió los originales ni las copias de los medios de pago utilizados para la cancelación de dichos bienes (cheques, depósitos, letras, etc.) así como de los estados de cuenta corriente respectivos.
- No proporcionó copia de los contratos por la construcción y/o elaboración de los activos fijos.
- No indicó por cada uno de los bienes si los mismos eran nuevos o usados.

Que en consecuencia reparó el crédito fiscal correspondiente a las facturas detalladas en el Punto 2 del Anexo N° 01 al citado Resultado del Requerimiento N° 0222090005447, de foja 1649.

Que teniendo en cuenta que en el caso de autos, la recurrente ejerció el derecho al crédito fiscal respecto de bienes del activo fijo adquiridos durante el año 2006 a sus proveedores Prime Fishmeal S.A.C., María Melisa Samaniego Timana, y Goalco Proyectos S.A., respecto de los cuales no ha cumplido con presentar evidencia alguna que sustente la realidad de tales operaciones, pese a que fue requerida expresamente por la Administración, corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la apelada en este extremo.

Devolución en exceso del saldo a favor materia de beneficio

Que de acuerdo a lo señalado por la Administración en la resolución apelada y según se verifica de foja 1051, por los meses de marzo y julio de 2006, mediante las Resoluciones de Intendencia N° 024-018-0153797 y 024-018-0181808, la Administración autorizó la devolución del saldo a favor materia de beneficio a la recurrente por dichos periodos por las sumas de S/.1'378,224.00 y S/.1'024,138.00.

Que conforme se aprecia de foja 1637, mediante el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento Complementario Final N° 0222100003932, emitido de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente el resumen de los reparos a la base imponible del Impuesto General a las Ventas por retiro de bienes y subvaluación de ventas de aceite de pescado y al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por no realizar el reintegro en la venta de activos fijos, operaciones de servicios sin sustento documentario, detracciones no canceladas íntegramente y operaciones no reales en la compra de activos fijos y harina de pescado, contenidos en los cierres de los Requerimientos N° 0222090000673 y 02220900005447, señalando que como consecuencia de los mismos se había determinado devolución en exceso del saldo a favor materia del beneficio de los meses de marzo y julio de 2006 por las sumas de S/.180,112.00 y S/.630,342.00 respectivamente.

Que al respecto, el artículo 33° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, dispone, entre otros, que la exportación de bienes o servicios, no están afectos al Impuesto General a las Ventas.

Que el artículo 34° de la misma ley reconoce el derecho a un saldo a favor del exportador que corresponde al monto del impuesto consignado en los comprobantes de pago que sustenten las adquisiciones.

Que conforme con el artículo 35° de la citada ley, el saldo a favor del exportador se deducirá del impuesto bruto, si lo hubiere, de cargo del mismo sujeto, y de no ser posible esa deducción en el período por no existir operaciones gravadas o ser éstas insuficientes para absorber dicho saldo, el exportador podrá compensarlo automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

Impuesto a la Renta, y en el caso que no tuviera Impuesto a la Renta que pagar durante el año o en el transcurso de algún mes o éste fuera insuficiente para absorber dicho saldo, podrá compensarlo con la deuda tributaria correspondiente a cualquier otro tributo que sea ingreso del Tesoro Público respecto de los cuales el sujeto tenga la calidad de contribuyente.

Que el mencionado artículo añade que en el caso que no fuera posible lo señalado anteriormente, procederá la devolución, la misma que se realizará de acuerdo a lo establecido en la norma reglamentaria pertinente.

Que por su parte, el artículo 36° de la ley en mención establece que tratándose de saldos a favor cuya devolución hubiese sido efectuada en exceso, indebidamente o que se torne en indebida, su cobro se efectuará mediante compensación, orden de pago o resolución de determinación, según corresponda, siendo de aplicación la tasa de interés moratorio y el procedimiento previsto en el artículo 33° del Código Tributario, a partir de la fecha en que se puso a disposición del solicitante la devolución efectuada.

Que de acuerdo con el numeral 3 del artículo 9° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante Decreto Supremo N° 024-94-EF, la devolución del saldo a favor por exportación se realizará de acuerdo a lo dispuesto en el Reglamento de Notas de Crédito Negociables.

Que al respecto, el artículo 3° del Reglamento de Notas de Crédito Negociables, aprobado mediante Decreto Supremo N° 126-94-EF, señala que el saldo a favor por exportación se deducirá del impuesto bruto del Impuesto General a las Ventas a cargo del sujeto, y de quedar un monto a su favor, éste se denominará Saldo a Favor Materia del Beneficio, agregando que del Saldo a Favor Materia del Beneficio se deducirá las compensaciones efectuadas, siendo que de quedar un monto a favor del exportador, éste podrá solicitar su devolución mediante las Notas de Crédito Negociables.

Que según consta en los Anexos N° 02 y 04 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0081627 a 024-003-0081636, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de marzo a diciembre de 2006, de fojas 1736 y 1738, la Administración estableció una devolución en exceso del saldo a favor materia del beneficio en el mes de marzo de 2006 por la suma de S/.180,112.00 como consecuencia de considerar un crédito fiscal menor al consignado por la recurrente en su declaración jurada, ello producto de los reparos al citado crédito fiscal por detracciones no canceladas íntegramente y operaciones no reales y un débito fiscal mayor al considerado producto de los reparos a la base imponible por subvaluación de ventas. Asimismo, estableció una devolución en exceso del saldo a favor materia del beneficio en el mes de julio de 2006 por la suma de S/.630,342.00 como consecuencia de modificar el arrastre del saldo a favor del exportador y considerar un crédito fiscal menor al consignado por la recurrente en su declaración jurada producto del reparo por operaciones no reales.

Que sobre el particular, debe indicarse que al haberse confirmado en esta instancia los reparos efectuados por la Administración al débito fiscal por subvaluación de ventas y al crédito fiscal por detracciones no canceladas íntegramente y operaciones no reales, se encuentra arreglada a ley la determinación del saldo a favor del exportador de la recurrente y la devolución en exceso establecida por los periodos marzo y julio de 2006, en tal sentido, corresponde confirmar la apelada en dicho extremo.

Que finalmente sobre el argumento de la recurrente referido a que por los meses de marzo a julio de 2006 la Administración la sanciona dos veces por los mismos reparos al Impuesto General a las Ventas, conforme el Anexo N° 02 de los valores emitidos, cabe señalar que tal alegato no resulta correcto, pues conforme se aprecia del citado Anexo N° 02 a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0081627 a 024-003-0081636, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de marzo a diciembre de 2006, de fojas 1736 y 1738, es como consecuencia de los reparos efectuados que la Administración consideró un crédito fiscal menor al consignado por la recurrente en su declaración jurada, y un débito fiscal mayor producto de los reparos a la base imponible estableciendo una devolución en exceso del saldo a favor materia del



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

beneficio en el mes estableció una devolución en exceso del saldo a favor materia del beneficio en el mes de marzo de 2006 por la suma de S/.180,112.00 y una devolución en exceso en el mes de julio de 2006 por la suma de S/.630,342.00 como consecuencia de modificar el arrastre del saldo a favor del exportador y considerar un crédito fiscal menor al consignado por la recurrente en su declaración jurada, lo que no constituye sanción alguna, sino que la omisión detectada es consecuencia de los reparos a la modificación del saldo a favor que le corresponde a la recurrente.

Resoluciones de Multa N° 024-002-0124409 a 024-002-0124417

Que las citadas resoluciones de multa, de fojas 1792, y 1796 a 1803, fueron giradas por la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sustituido por 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, la que se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o el 100% del monto obtenido indebidamente, de haberse obtenido la devolución según la Tabla I del Código Tributario.

Que las citadas resoluciones de multa fueron giradas por la referida infracción, respecto del Impuesto General a las Ventas de marzo a agosto, noviembre y diciembre de 2006 y enero de 2007, y calculadas en función al tributo omitido, saldo determinado indebidamente y monto obtenido indebidamente contenido en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0081627 a 024-003-0081632 y 024-003-0081635 a 024-003-0081637, las que han sido mantenidas por esta instancia, por lo que procede emitir similar pronunciamiento y en consecuencia, confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N° 024-002-0124418

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0124418 fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario.

Que al respecto, el numeral 5 del artículo 175° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, establece que constituye infracción relacionada con la obligación de llevar libros y registros, 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 vinculen con la tributación.

Que el numeral 4 del artículo 87° del mencionado código, modificado con Decreto Legislativo N° 953, establece que los deudores tributarios deben llevar libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme con lo establecido en las normas pertinentes.

Que el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, prevé que los libros y registros contables, así como los libros de actas, deben ser legalizados antes de su uso, incluso cuando estos últimos sean llevados en hojas sueltas, o continuas.

Que el artículo 8° de la referida resolución, en concordancia con su Anexo N° 2, señalan los plazos de atraso máximo para llevar los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, entre los que se



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

encuentra el plazo de 3 meses para el Registro de Costos, computado desde el día hábil siguiente al cierre del ejercicio gravable.

Que de acuerdo con los artículos 112° y 113° del Decreto Legislativo N° 1049, Decreto Legislativo del Notariado, el notario certifica la apertura de libros u hojas sueltas de actas, libros de contabilidad u otros que la ley señala, consistiendo la legalización en una constancia puesta en la primera foja útil del libro o primera hoja suelta, con indicación del número que el notario le asigne, del nombre, de la denominación o razón social de la entidad, entre otros.

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 8665-3-2001, la infracción consistente en llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes los libros de contabilidad u otros libros o registros se configura al ser detectada por la Administración al revisar los libros y registros contables.

Que en el presente caso, se tiene que mediante Requerimiento N° 0222080006483, notificado el 15 de octubre de 2008, de fojas 1703 a 1705, la Administración inició a la recurrente el procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2006 a febrero de 2007, dentro del cual se solicitó -entre otros- el sistema de contabilidad de costos de acuerdo con el artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta⁸, a fin de fiscalizar dicho tributo.

Que en el resultado del referido requerimiento, de foja 1694, se deja constancia que de la exhibición del Registro de Costos el que fue legalizado el 7 de noviembre de 2008 y contaba con información correspondiente a las operaciones del ejercicio 2006; por lo tanto, se configuró la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, lo que no ha sido desvirtuado por la recurrente.

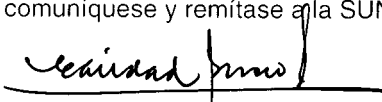
Que habiéndose verificado que la recurrente llevaba con atraso mayor al permitido por las normas vigentes el Registro de Costos, se encuentra acreditada la infracción en referencia, por lo que procede confirmar la apelada.


Con los vocales Flores Talavera, Guarniz Cabell y Fuentes Borda, interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera con su voto discrepante en parte.


RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 026-014-00057511/SUNAT de 30 de marzo de 2011.

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


GUARNÍZ CABELL
VOCAL


FUENTES BORDA
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
FT/EG/mgp

⁸ De acuerdo con el inciso a) del artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 134-2004-EF, los deudores tributarios deberán llevar sus inventarios y contabilizar sus costos de acuerdo con lo siguiente: cuando sus ingresos brutos anuales durante el ejercicio precedente hayan sido mayores a mil quinientas (1,500) Unidades Impositivas Tributarias del ejercicio en curso, deberán llevar un sistema de contabilidad de costos, cuya información deberá ser registrada en los siguientes registros: Registro de Costos, Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas y Registro de Inventario Permanente Valorizado.



Tribunal Fiscal

N° 13273-4-2013

VOTO DISCREPANTE EN PARTE DE LA VOCAL FLORES TALAVERA:

Mi voto es por revocar la Resolución de Intendencia N° 026-014-00057511/SUNAT en el extremo referido a la Resolución de Multa N° 024-002-0124418, emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, y se deje sin efecto la misma, debiendo confirmarse los demás extremos de la citada resolución, conforme con lo siguiente:

De acuerdo al numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, constituyen infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros, o contar con informes u otros documentos, el 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 vinculen con la tributación.

En el caso de autos la Administración imputa la infracción referida a llevar con atraso el Registro de Costos, al verificar en la fiscalización realizada que dicho registro fue legalizado el día 7 de noviembre de 2008 y contiene operaciones registradas desde el ejercicio 2006; sin embargo, tal hecho evidencia, en todo caso, que hasta la fecha de la legalización el recurrente no llevaba el referido registro, por lo que mal podría afirmarse que llevaba dicho libro con atraso.

**FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE**

**Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
FT/EG/mgp**