



Tribunal Fiscal

Nº 16239-5-2013

EXPEDIENTE Nº : 3632-2007
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Tacna
FECHA : Lima, 25 de octubre de 2013

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia Nº 1160140001858/SUNAT de 31 de enero de 2007, emitida por la Intendencia Regional Tacna de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT¹, en el extremo que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación Nº 114-003-0002671 a 114-003-0002686 emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003 y enero a marzo de 2004 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, y la Resoluciones de Multa Nº 114-002-0005366 a 114-002-0005379², emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° y 1 del artículo 177° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que si bien no se consignó en los Registros de Compras, “Tomo I y II”, las operaciones realizadas que determinaron su crédito fiscal, las anotó en el Registro de Compras, “Tomo III”, el cual contiene la información completa de su situación, sobre el cual se presentaron las declaraciones rectificatorias correspondientes.

Que en cuanto a la deducción por gastos de alquiler, refiere que para la Administración los contratos de arrendamiento no serían prueba suficiente para acreditar que los vehículos con Placa de Rodaje Nº YK 1650, ZK 1362, YK 1500, ZK 1594, YK 1494, YK 1672, ZK 1384 y ZK 1413 fueron utilizados para actividades propias de su negocio, lo que no resultaría cierto dado que en la apelada se pretende incorporar más requisitos que los previstos en la Ley del Impuesto a la Renta, como es el caso que en sus comprobantes de pago no se señale el vehículo con el cual se presta el servicio, precisando que es la Administración a quien le corresponde desvirtuar que dichos gastos no cumplan con el principio de causalidad y proporcionalidad.

Que asimismo añade que la Administración le ha desconocido la emisión de todos los comprobantes de pago de ventas y la declaración de sus ingresos, señalando que “no se emitieron las guías de remisión”, sin distinguir si esto es por la existencia o no de tales documentos, con la finalidad de realizar el cálculo sobre base presunta y no sobre base cierta.

Que agrega que no se han desvirtuado sus cuestionamientos por las supuestas compras realizadas con Samuel Huayhua Gutierrez, dado que la Administración no ha probado que efectivamente se efectuaron.

Que además indica que no exhibió todos los comprobantes de pago y guías de remisión solicitadas, al haberse extraviado según denuncia policial, siendo que tales comprobantes no constituyen documentos sustanciales para determinar los gastos y costos, y que según consta en el expediente, se procuró rehacer la documentación extraviada, mas no existe norma alguna que obligue a los clientes a entregar los comprobantes de pago que les solicitó.

Que finalmente alude haberse pretendido cambiar un hecho objetivo, esto es pluralizar variaciones de cuentas del Balance General, al sólo presentar la diferencia en una sola de estas, lo que no resultaría verdadero.

¹ Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

² Cabe precisar que la Resolución de Multa Nº 114-002-0005380 no ha sido impugnada por la recurrente, razón por la cual no es materia de grado en la presente resolución.



Tribunal Fiscal

Nº 16239-5-2013

Que la Administración manifiesta en cuanto al reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003 y enero a marzo de 2004, que según las fechas de legalización de los Registros de Compras, "Tomos II y III" (15 de mayo de 2003 y 22 de abril de 2004, respectivamente), realizaron anotaciones de los periodos marzo 2003 (Tomo II) y octubre, noviembre y diciembre de 2003 y enero a marzo de 2004 (Tomo III) luego de la fecha de legalización, por lo que no se podría ejercer el derecho al crédito fiscal debido a que los comprobantes de pago no se encontraban anotados en sus Registros de Compras, incumpliendo lo establecido en el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que señala que la recurrente presentó sus declaraciones rectificatorias el 7 de abril de 2004, cuando el Registro de Compras, "Tomo III", no existía, ya que recién fue legalizado el 22 de abril de 2004. Asimismo las anotaciones efectuadas en el Tomo I del Registro de Compras no sustentan crédito fiscal alguno, debido a que únicamente consignan el importe total, no disgregando la base imponible ni el crédito fiscal de los mismos, incumpliendo lo dispuesto en el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 10° de su reglamento.

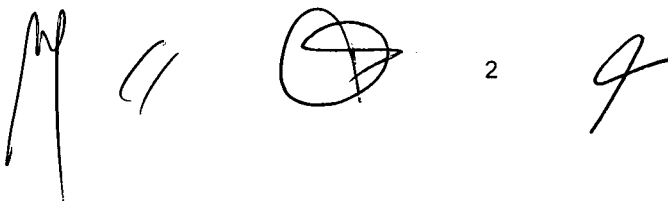
Que en cuanto a los reparos a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, señala que la recurrente incurrió en el supuesto establecido en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, toda vez que se detectaron diferencias entre el crédito fiscal declarado y el registrado, además de los reparos al crédito fiscal consignado en sus Registros de Compras por incumplimiento del inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que también se detectó que aquella realizó servicios de transportes por los que no ha emitido las guías de remisión correspondientes, o que habiéndolas emitido no reúnen los requisitos mínimos establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago para ser considerados como tales, por lo que no era posible verificar si emitió todos los comprobantes de pago de ventas y por ende si declaró todos sus ingresos.

Que adicionalmente, señala que se ha verificado que la recurrente efectuó compras de combustible a su proveedor Samuel Huayhua Gutiérrez, las cuales no han sido registradas por esta, según detalle del punto 6.3 del anexo al Requerimiento Nº 1122060000353 y resultados. Además, algunas cuentas del Balance General, según declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y sus libros y registros contables, son distintas, de acuerdo al requerimiento aludido.

Que además incurrió en el supuesto contemplado en el numeral 3 del artículo 64° del Código Tributario, dado que según los resultados de los Requerimientos Nº 1122060000226 y 1122060000302, no se exhibieron todos los comprobantes de pago y guías de remisión requeridas, por lo que en virtud a lo dispuesto en el artículo 96° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 61° de su reglamento, se determinó sobre la base del índice de renta neta de contribuyentes que se dedicaban a la misma actividad, con el mismo "Código UBIGEO", y que mantenían un nivel de ventas cercano a la recurrente en el ejercicio de revisión, la renta neta imponible correspondiente al ejercicio 2003, por lo que las resoluciones de determinación se encontrarían de acuerdo a ley, así como las aludidas resoluciones de multa, accesorias a las primeras.

Que en el presente caso se tiene que mediante Carta de Presentación Nº 050113055430 y Requerimientos Nº 1121050000141 y 1122050000239, notificados el 1 de julio de 2005 y 4 de agosto de 2005 (fojas 463 a 465 y 461, 462 y 451), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003 y enero a marzo de 2004, solicitándole para tal efecto diversa documentación tributaria y contable por tales periodos.

 2



Tribunal Fiscal

N° 16239-5-2013

Que producto de la referida fiscalización, la Administración efectuó a la recurrente reparos a la determinación del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003 y enero a marzo de 2004 por no cumplir con los requisitos dispuestos en el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 10° de su reglamento, así como por diferencias entre lo registrado y declarado en diversos períodos. Asimismo, para efectos del Impuesto a la Renta del 2003 aplicó el procedimiento de determinación sobre base presunta previsto en el artículo 96° de la ley al haberse incurrido en las causales previstas en los numerales 2 y 3 del artículo 64° del Código Tributario, emitiéndose las Resoluciones de Determinación N° 114-003-0002671 a 114-003-0002686 y las Resoluciones de Multa N° 114-002-0005366 a 114-002-0005379, materia de impugnación, emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° y 1 del artículo 177° del Código Tributario.

Resoluciones de Determinación N° 114-003-0002671 a 114-003-0002685 y Resoluciones de Multa N° 114-002-0005366 a 114-002-0005378

Que del punto 2 al anexo del Resultado del Requerimiento N° 1122060000353, notificado el 28 de junio de 2006 (fojas 418 a 423), se aprecia que la Administración observó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero y abril a setiembre de 2003, debido a que se encontraron diferencias entre las operaciones consignadas en las declaraciones juradas respectivas y el Registro de Compras, "Tomos I y II", precisando que el Registro de Compras, "Tomo III", que según la recurrente tendría el registro de sus operaciones, recién habría sido legalizado el 22 de abril de 2004, esto es con posterioridad a los meses por los cuales se ejerció el derecho al crédito fiscal.

Que del punto 3 del Resultado del Requerimiento N° 1122060000353, la Administración refirió que en virtud a lo dispuesto en el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, en los Folios 46 a 49 del "Tomo I" del Registro de Compras³, por las operaciones de marzo de 2003 y los Folios 35 a 49 del "Tomo II"⁴ por las operaciones de octubre de 2003 a marzo de 2004, se aprecia que la recurrente no consignó en forma expresa la base imponible y el impuesto correspondiente a las adquisiciones gravadas que darían derecho al crédito fiscal, al consignar únicamente el importe total de los mismos, presentan información incompleta o se encuentran en blanco, por lo que dichas anotaciones no sustentarían crédito fiscal alguno según lo establecido en el inciso c) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 10° de su reglamento.

Que asimismo señala que los Registros de Compras, "Tomos II y III" presentados, no se consideraron como sustentatorios del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2003 el primero y octubre de 2003 a marzo de 2004 el segundo, dado que estos recién habrían sido legalizados el 15 de mayo de 2003 y 22 de abril de 2004, respectivamente (fojas 123 a 217), esto es con posterioridad a los meses por los cuales se ejerció el derecho al crédito fiscal.

Que como resultado de ello emitió las Resoluciones de Determinación N° 114-003-0002671 a 114-003-0002685, por reparos al crédito fiscal de los períodos enero de 2003 a marzo de 2004 (fojas 653 a 684), verificándose en autos que la recurrente solo impugna las observaciones hechas en los puntos 2 y 3 del mencionado requerimiento⁵.

Que de la documentación que obra en autos se aprecia que la recurrente, en respuesta al Requerimiento N° 1121050000141, presentó entre otros, los Registros de Compras "Tomos I, II y III".

³ Según la contribuyente corresponderían a marzo de 2003.

⁴ Los Folios 34 y 49 presentan información incompleta y los Folios 35 a 48 están en blanco.

⁵ Las observaciones efectuadas en el procedimiento de auditoría al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a marzo de 2004, a que se refiere el punto 1 y el anexo al Resultado del Requerimiento N° 1121050000141, fueron reconocidas por la recurrente al presentar diversas declaraciones rectificatorias.

 3



Tribunal Fiscal

N° 16239-5-2013

Que en autos se aprecia, tal y como señala la Administración en el punto 3 del anexo al Requerimiento N° 1122060000353 (foja 430), que en el Registro de Compras, "Tomo I", legalizado con Registro N° 216-2002 de 29 de enero de 2002, en sus Folios 2 y 45 se consignaron operaciones por los meses de enero 2002 a febrero de 2003, precisando que sus Folios 46 al 49 relacionados a marzo de 2003⁶, presentaron información incompleta, verificándose además que consigna operaciones hasta el mes de abril de 2003.

Que asimismo se aprecia que el Registro de Compras, "Tomo II", legalizado con Registro N° 3229-2003 de 15 de mayo de 2003, en sus Folios 3 y 33 registró operaciones de los meses de febrero 2003 a setiembre de 2003, estando a que los Folios 34 y 49 presentaron información incompleta, y los Folios 35 a 48 se encuentran en blanco, con la frase "sin movimiento", observándose que registra operaciones hasta el mes de abril de 2004.

Que en el Registro de Compras, "Tomo III", legalizado con Registro N° 804-2004 de 22 de abril de 2004, en los Folios 3 a 112 se consignaron operaciones de los meses de enero 2002 a junio de 2005, por lo que la recurrente, en escrito de respuesta de 23 de junio de 2006 al Requerimiento N° 1122060000353, alude que por la determinación efectuada al crédito fiscal de los periodos en referencia se tiene que los Registros de Compras, "Tomos I y II", se encontraban erróneamente confeccionados, siendo que el Registro de Compras, "Tomo III", comprendería toda la información de las compras realizadas y en sí el crédito fiscal con el que contaba.

Que de acuerdo al criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0512-5-98, el sujeto del Impuesto General a las Ventas sólo puede llevar un único Registro de Compras a efectos de ejercer el derecho al crédito fiscal de las adquisiciones o servicios consignados en los comprobantes de pago allí anotados, esto es, no podrá llevarse más de un Registro de Compras de manera simultánea.

Que de autos se aprecia que la recurrente indebidamente denomina como "Tomos II y III" de su Registro de Compras, lo que en realidad corresponde a dos Registros de Compras adicionales al único que tenía la obligación de llevar, esto es al que denomina "Tomo I", el cual registra operaciones de enero de 2002 a abril de 2003, habiendo sido cerrado en 15 de mayo de 2003, conforme consta en autos (foja 218).

Que en efecto, en autos se aprecia que el denominado "Tomo II" en realidad corresponde a un Registro de Compras adicional al original por los meses de febrero a abril de 2003, y un segundo tomo del Registro de Compras por los meses de mayo de 2003 a abril de 2004, habiéndose cerrado el 22 de abril de 2004, según consta en autos (foja 168), y el denominado "Tomo III" en realidad corresponde a otro Registro de Compras adicional al original por los meses de enero de 2002 a abril de 2004, y el tercer tomo del Registro de Compras por las operaciones que van de mayo de 2004 a junio de 2005, lo que como se ha señalado no se encuentra arreglado a ley, debiendo desconocerse el mérito de los registros adicionales al involucrar un actuar irregular en el registro de las operaciones del contribuyente.

Que en ese orden de ideas se aprecia que si bien es cierto, tal y como sostiene la Administración, que el denominado "Tomo III" del Registro de Compras no debe ser tomado en cuenta para acreditar el crédito fiscal de los periodos acotados, ello no se debe a que hubiera sido legalizado luego de realizadas las operaciones que registra, sino porque no procede que se lleven dos registros de la misma naturaleza por los mismos periodos tributarios, aun cuando se hubiese alegado y acreditado la pérdida y robo de un libro y/o registro, y reconstruido aquel, ubicándose posteriormente el original, ya que en dichos casos corresponde archivar el primero de ellos, y continuar con el registro de las operaciones en el registro reconstruido.

⁶ Tales folios se encuentran referidos al periodo de marzo de 2003, según el Resultado al Requerimiento N° 1122060000353 (foja 421).

 //  4 



Tribunal Fiscal

Nº 16239-5-2013

Que en virtud a lo expuesto y dado que por los períodos enero, febrero y abril a setiembre de 2004 la recurrente no desvirtuó las diferencias encontradas entre sus declaraciones juradas y su Registro de Compras, y por los meses de marzo de 2003 y octubre de 2003 a marzo de 2004, no consignó en forma expresa la base imponible y el impuesto correspondiente a las adquisiciones gravadas que darían derecho al crédito fiscal, según se aprecia en el Registro de Compras, Tomos I y II, el primero por marzo de 2003 y el segundo por octubre de 2003 a marzo de 2004, los reparos efectuados están arreglados a ley, y por ende las sanciones impuestas en base a ellos.

Resolución de Determinación Nº 114-003-0002686 y Resolución de Multa Nº 114-002-0005379

Que el artículo 63º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, señala que durante el período de prescripción, la Administración podrá determinar la obligación tributaria considerando la base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Que este Tribunal, en las Resoluciones Nº 01489-3-2003 y 03066-1-2005, ha interpretado que el artículo 63º del Código Tributario no establece un orden de prelación que deba observarse para efectos de la determinación de las obligaciones tributarias en donde tenga que privilegiarse siempre la base cierta sobre la base presunta, encontrándose la Administración facultada a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta en los casos en que se configure alguna de las causales previstas en el artículo 64º del citado código, para luego de ello aplicar alguno de los procedimientos de determinación detallados en los artículos 66º al 72º.

Que este Tribunal en diversas resoluciones, como la Nº 00950-2-1999, ha establecido, entre otros, que para efectuar una determinación sobre base presunta debe existir una causal y que además la presunción debe estar contemplada en alguna norma legal tributaria.

Que asimismo de acuerdo al criterio previsto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01403-2-2005, corresponde indicar que por definición, la base de una presunción legal, debe tener como punto de partida un hecho cierto y conocido, y por lo tanto debidamente comprobado.

Que de acuerdo con los numerales 2 y 3 del artículo 64º del citado código, modificado por el Decreto Legislativo Nº 941, la Administración puede utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta en los casos en que la declaración presentada o la documentación sustentatoria o complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos, o cuando existiere dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario (numeral 2); o cuando el deudor tributario requerido en forma expresa por la Administración Tributaria a presentar y/o exhibir sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad, y/o que se encuentren relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, no lo haga dentro del plazo señalado por la Administración en el requerimiento en el cual se hubieran solicitado por primera vez (numeral 3).

Que previamente al análisis del procedimiento de presunción utilizado por la Administración, procede verificar si se ha acreditado la configuración del supuesto que la faculta a realizar la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta.

Que en el punto 6 al anexo del Resultado del Requerimiento Nº 1122060000353, cerrado el 28 de junio de 2006 (fojas 418 y 419), la Administración le comunicó a la recurrente que incurrió en la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64º del Código Tributario, en la medida que en el punto 4 del citado anexo se dejó constancia que no desvirtuó la diferencia detectada entre su Registro de Ventas (S/. 423 175,49) y la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de 2003 (S/. 422 958,00), señalando en su escrito de 23





Tribunal Fiscal

N° 16239-5-2013

de junio de 2006 (fojas 245 a 251), que asumía la responsabilidad de la diferencia pero no sería razonable el monto determinado⁷.

Que asimismo del punto 6.5 del mencionado resultado, la Administración determinó la configuración del supuesto establecido en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, al observar que los saldos de sus cuentas del Libro Inventarios y Balances no coincidían con lo consignado en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, de acuerdo a lo detallado en la Cuenta Proveedores, Resultados Acumulados y Utilidad del ejercicio; siendo que además el 19 de julio de 2005, la recurrente presentó un análisis de saldos según el cual la Cuenta Proveedores ascendería a S/. 25 638,93, esto es un importe que es diferente a lo especificado en su Balance General del Libro de Inventarios y Balances y el de la citada declaración jurada.

Que cabe indicar que en diversas resoluciones de este Tribunal, tales como las Resoluciones N° 12359-3-2007 y 9309-3-2004, se ha indicado que los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deben registrar todas sus operaciones con contenido económico y que los libros y registros contables deben reflejar fielmente las operaciones de la empresa y brindar información fehaciente y confiable.

Que asimismo se ha señalado en las Resoluciones N° 01817-3-2004, 08865-1-2004, 04696-4-2003 y 03677-3-2003, que cuando la Administración detecta que en los libros contables y declaración jurada del contribuyente, figuran pasivos que al cierre del ejercicio, ya se encontraban cancelados, existen dudas respecto de la veracidad de las determinaciones efectuadas por la recurrente, configurándose por tanto el supuesto a que se refiere el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario; y que la configuración de dicha causal se explica por el hecho que los libros y registros contables deben reflejar fielmente las operaciones de la empresa y brindar información fehaciente y confiable, pero cuando se determina que éstos muestran obligaciones inexistentes, vía cruces de información y de la propia documentación del deudor, la información contenida en ellos pierde credibilidad y, por tanto, la determinación de la obligación tributaria que se haya efectuado en base a éstos ofrece dudas respecto a su veracidad o exactitud.

Que de lo manifestado en su escrito de respuesta de 23 de junio de 2006 (foja 246) la recurrente aduce sólo presentar diferencia en una de sus cuentas del Balance General que ha sido oportunamente sustentada en su origen y aplicación; no obstante, de la revisión del Libro Inventarios y Balances (fojas 105 a 111) y la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, se observan variaciones en las cuentas antes analizadas, según el siguiente detalle:

CONCEPTO	SALDO AL 31/12/2003 (S/.)	
	D.J Impuesto a la Renta 2003	Libro de Inventario y Balances
Pasivo		
Proveedores	51 762,00	26 959,00
Patrimonio		
Resultados acumulados	(24 803,00)	275,00
Utilidad del ejercicio	275,00	0,00

Que en el punto 6.3 del resultado al requerimiento anotado, la Administración le reitero haber incurrido en la causal 2 del artículo 64° del Código Tributario, dado que de la información obtenida por terceros, se detectaron compras de combustibles efectuadas a Samuel Huayhua Gutierrez (Facturas 002 N° 26728, 26939, 26964, 27021, 27058, 27295, 27470, 27521, 29292, 30888 y 31076) que no habían sido registradas y declaradas, por lo que existían dudas la determinación elaborada por la recurrente.

⁷ De acuerdo a lo manifestado en su escrito de apelación (foja 605), la recurrente aceptó la diferencia existente respecto a lo consignado en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de 2003 y su Registro de Ventas.

 6



Tribunal Fiscal

Nº 16239-5-2013

Que la recurrente, en el escrito de 23 de junio de 2006, señaló que dichas operaciones no le correspondían, pues cuando se realizaba una compra solicitaba el número de R.U.C, sin verificar si se trataría realmente del contribuyente de quien adquiere el bien o servicio.

Que en autos se aprecia que la Administración realizó un cruce de información con Samuel Huayhua Gutierrez (Estación de Servicios "Shessell"), solicitándole mediante Requerimiento N° 1122050000227, notificado el 2 de agosto de 2005 (fojas 16 a 21), un análisis de las compras y ventas efectuadas con, entre otros, Perla Frut S.R.L.; siendo que en el escrito de respuesta de 8 de agosto de 2005 (fojas 13 a 15) éste presentó una relación de facturas por las ventas realizadas a la recurrente entre enero y diciembre de 2003 y copia de las Facturas 002 N° 031076, 030888, 029292, 027521, 027470, 027295, 027058, 027021, 026964, 026939 y 026728 (fojas 1 a 6), las que no fueron registradas por la recurrente.

Que por otro lado cabe señalar que dado de acuerdo al criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0512-5-98, la recurrente no podrá llevar más de un Registro de Compras de manera simultánea conforme se ha dado en el presente caso, verificándose además que en los Registros de Compras, "Tomos I y II", se han anotado indistintamente alguna de las facturas indicadas por el citado proveedor, corresponde tomar tales hechos a fin de configurar la causal fijada en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario.

Que no obstante, la Administración también procedió a indicarle que se configuró la causal del 2 del artículo 64° del citado código, al detectar que la recurrente prestó servicios de transporte y por los cuales no emitió guías de remisión o que si las emitió no reunían los requisitos mínimos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago para ser considerado como tal, según constan en las Actas Probatorias N° 035264-2003 y 111853 de 8 de enero y 8 de junio de 2003, respectivamente, lo que no ha sido desvirtuado por esta.

Que de la verificación las Actas Probatorias N° 035264-2003 de 8 de enero de 2003 y 111853 de 8 de junio de 2003 (fojas 97 y 102) se determinó que la recurrente incurrió en el supuesto del numeral 3 del artículo 174° del Código Tributario, toda vez que con la primera acta probatoria se acredita que no presentó documentación que sustentara el traslado de los bienes transportados con un vehículo Volvo con Placa de Rodaje N° YK-1500, y en el otro caso, si bien presentó documentación por el traslado de los bienes, estas no cumplían con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT y modificatorias (Guía de Remisión - Transportista), por lo que no habiéndose desvirtuado la realización de tales actos, se encuentra acreditado la causal antes anotada.

Que por otro lado, en el punto 6.4 la Administración determinó que se configuro la causal establecida en el numeral 3 del artículo 64° del Código Tributario, toda vez que la recurrente no exhibió la documentación referida a sus operaciones de ventas (Facturas y Guías de Remisión), según consta en los resultados de los Requerimientos N° 1122060000226 y 1122060000302.

Que mediante escrito de 23 de junio de 2006, la recurrente alegó que dicha información fue extraviada según denuncia policial de 1 de julio de 2005, estando a que si bien se trató de rehacer, los clientes a quienes se le solicitó no entregaron las copias respectivas de los mismos, sin existir norma que sancione el incumplimiento de ello.

Que al respecto el numeral 7 del artículo 87° del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que los deudores tributarios están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y que tienen, entre otras obligaciones, conservar los libros y registros, así como los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionados con ellas, mientras el tributo no esté prescrito.



Tribunal Fiscal

Nº 16239-5-2013

Que el acápite 11.2 del numeral 11 del artículo 12º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 007-99/SUNAT, prescribía que el robo o extravío de documentos emitidos no implicaba la pérdida del crédito fiscal, costo o gasto para efecto tributario o crédito deducible sustentados en dichos documentos, siempre que el contribuyente acreditara en forma fehaciente haber cumplido en su debido momento con todos los requisitos que estipulaban las normas pertinentes para que tales documentos sustentaran válidamente el crédito fiscal, el costo o gasto para efecto tributario o el crédito deducible y además tuviera a disposición de la Administración la segunda copia, la destinada a la SUNAT, del documento robado o extraviado, de ser el caso, o, en su defecto, la copia fotostática de la copia destinada a quien transfirió el bien o lo entregó en uso, o prestó el servicio, del documento robado o extraviado, o de la cinta testigo.

Que la Resolución de Superintendencia Nº 106-99/SUNAT, vigente durante el período acotado, señalaba que la comunicación de pérdida o destrucción debía contener el detalle de los libros, registros, documentos y otros antecedentes contables y tributarios, así como el período al que correspondían, y cuando se tratara de libros y registros contables se debía indicar la fecha en que fueron legalizados y el nombre del notario o número del juzgado que lo hizo, asimismo, los deudores tributarios tenían un plazo de 60 días calendario para rehacerlos, que se computaba a partir del día siguiente de ocurridos los hechos.

Que según lo señalado en los Requerimientos Nº 1122060000226 y 1122060000302 y sus resultados, la recurrente presentó denuncia policial de 1 de julio de 2005, en la cual refiere haber sufrido la pérdida de sus comprobantes de pago y guías de remisión el 28 de junio de 2005, por lo que habiendo vencido el plazo para rehacer tales documentos de acuerdo a lo señalado en el artículo 2º de la Resolución de Superintendencia Nº 106-99/SUNAT, se le solicitó la presentación de los mismos; lo que no fue cumplido, y si bien adjuntó al escrito presentado el 9 de junio de 2006 (fojas 336 a 343) -en respuesta al Requerimiento Nº 1122060000302- diversas cartas el 3 de junio de 2006, las que envió a sus clientes a fin de obtener copia de la documentación pérdida, por las que en ciertos casos se obtuvo respuestas positivas anexando fotocopias simples de algunas facturas, por otras - conforme se dejó constancia en el Resultado al Requerimiento Nº 1122060000302- 116 cartas no habrían sido recepcionadas por los proveedores (según rúbrica suscrita en estas con la frase "no quiso recibir"), adjuntado en el expediente sólo 77 de estas cartas, no habiendo por ende exhibido facturas ni guías de remisión emitidas a sus clientes.

Que obra en autos copia de la denuncia policial de 1 de julio de 2005, en la que se deja constancia de la pérdida de sus guías remisión remitente y facturas el 28 de junio de 2005 (foja 351) la cual fue comunicada a la Administración el 7 de julio de 2005 (foja 352), por lo que de conformidad con lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia Nº 106-99/SUNAT la recurrente tenía un plazo de 60 días calendario para rehacerlos, los cuales se computaban a partir del día siguiente de ocurridos los hechos; no obstante, a la fecha de solicitada dicha información, esto es el 17 de abril de 2006, dicho plazo ya había vencido, por lo que al no haber cumplido con presentarse la documentación requerida, se configuró la causal antes descrita.

Que en el punto 5 del anexo al Resultado del Requerimiento Nº 1122060000353 (foja 420), se observa que la Administración reiteró la configuración del supuesto establecido en el numeral 2 del artículo 64º del Código Tributario, toda vez que la recurrente no acreditó la utilización de los vehículos con Placas de Rodaje Nº YK 1650, ZK 1362, YK 1500, ZK 1594, YK 1494, YK 1672, ZK 1384 y ZK 1413 a fin de sustentar el gasto incurrido por su alquiler por los meses de julio a diciembre de 2003, y tampoco documentación que demostrara que se hubieren emitido comprobantes de pago de venta por todos los servicios prestados con aquéllos, ni alguna otra que sustentara su dicho en el escrito de respuesta al Requerimiento Nº 1121050000141 presentado el 7 de julio de 2005 (fojas 595 y 596).

 8



Tribunal Fiscal

N° 16239-5-2013

Que en relación a ello añade que sólo se presentaron contratos de arrendamiento, suscritos con Nancy Gloria Ticona Ccalle y Fresia Lourdes Ticona Ccalli (fojas 374 a 381), los que en sí no acreditarían que las citadas operaciones hubieran sido realizadas empleando los referidos vehículos en el desarrollo de su actividad generadora de renta, y un análisis del número de días utilizados por su alquiler, siendo que en este no se identificaron los vehículos en mención y los días en los que se prestó el servicio, por lo que la recurrente no demostró que los gastos incurridos en el alquiler de los vehículos con Placas de Rodaje N° YK 1650, ZK 1362, YK 1500, ZK 1594, YK 1494, YK 1672, ZK 1384 y ZK 1413 hubieran sido destinados a las actividades propias del giro de su negocio, no generando renta gravada con el Impuesto a la Renta.

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

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley N° 27356⁸, señala respecto del principio de causalidad, que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

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

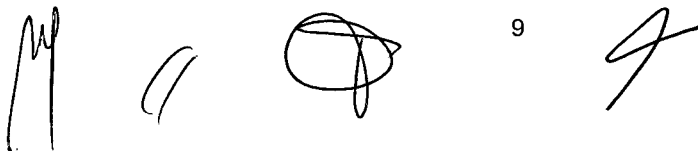
Que de la revisión de la documentación presentada por la recurrente respecto a la observación bajo análisis, se aprecia que ésta no ha demostrado la necesidad de dichos gastos y su vinculación con la actividad de la misma, esto es no presentó documento alguno que acreditara que tales servicios fueron prestados con tales vehículos, ni detalló en qué empleo los vehículos que supuestamente arrendó, entre otros, pues durante el procedimiento de fiscalización sólo se exhibieron los contratos de arrendamiento de estos⁹ y documentación contable al caso, lo cual no acredita la veracidad o exactitud de sus declaraciones, por lo que se incurrió en la causal de base presunta antes anotada.

Que en ese sentido, sobre la base a lo expuesto las causales previstas en los numerales 2 y 3 del artículo 64° del Código Tributario, se encuentran debidamente acreditadas, y por tanto la Administración se encontraba habilitada para determinar la obligación tributaria sobre base presunta en el ejercicio 2003; por lo que corresponde establecer si el procedimiento seguido para determinar el Impuesto a la Renta se ajusta a lo dispuesto por el artículo 96° de la ley que regula dicho impuesto y el artículo 61° de su reglamento.

Que el procedimiento utilizado por la Administración a fin de determinar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 sobre base presunta, debe tenerse en cuenta que el artículo 96° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, vigente para el período acotado, disponía que la SUNAT podía determinar de oficio el monto del impuesto en base a diferencias

⁸ Ley que modificó el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 18 de octubre de 2000.

⁹ Si bien se aprecia del "Extracto de Declaración y Pago" (fojas 385 y 386) pertenecientes a Nancy Gloria Ticona Ccalle y Fresia Lourdes Ticona Ccalli, un listado de recibos de arrendamientos virtuales de julio a diciembre de 2003, en los mismos no se aprecia que sea por los vehículos en referencia.

 9



Tribunal Fiscal

Nº 16239-5-2013

de inventario, promedio de ingresos estimados presuntivamente, valores de mercado u otros índices técnicos que señalara el reglamento.

Que sobre el particular el artículo 61° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Supremo N° 134-2004-EF, establecía que para la determinación de oficio de la renta imponible a que se refería el artículo 96° de la ley, la SUNAT podría tomar como base índices técnicos tales como rotación de inventarios o de cuentas y efectos por cobrar, porcentajes que muestren distorsiones de los elementos constitutivos del costo de producción, índices de rentabilidad de la actividad económica que realiza la empresa con respecto a empresas similares, índices de renta neta y otros.

Que de otro lado, en reiterada jurisprudencia como la contenida en las resoluciones de este Tribunal como las Resoluciones N° 09585-4-2004, 01620-1-2005 y 05018-4-2007, se ha señalado que si bien las normas del Impuesto a la Renta antes glosadas no señalan las características que deben cumplir las empresas a fin de considerarlas como "similares" a otras, resulta evidente que para tal fin deben aplicarse criterios razonables que permitan determinar tal situación, entre otros, el giro del negocio, volúmenes de ventas, patrimonio, ubicación geográfica, sector de comercialización (minorista, mayorista y/o distribuidor), etc.

Que en el presente caso, la Administración ha considerado los importes de ventas netas y renta neta declarados por tres empresas, en virtud a los cuales calculó un índice de rentabilidad promedio de 0,0472%, el que aplicó al importe de ventas declarado por la recurrente, y determinó una renta neta imponible de S/. 19 974,00¹⁰ (fojas 424 y 425).

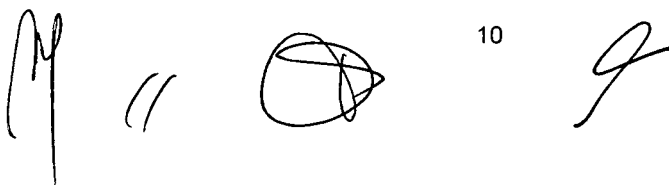
Que de acuerdo al Comprobante de Información Registrada y del Informe emitido por la Administración de 28 de junio de 2006 (fojas 469 y 77) la recurrente tiene como actividad principal el transporte de carga por carretera (CIIU 60230)¹¹.

Que al respecto, se verifica que las tres empresas seleccionadas a efectos de determinar el referido índice de rentabilidad se encuentran identificadas, tienen como actividad principal el transporte de carga por carretera y están inscritas con el CIIU 60230, actividad que es desarrollada en forma principal por la recurrente según la información consignada en su Comprobante de Información Registrada y del informe emitido por la Administración el 28 de junio de 2006 (fojas 469 y 77), además las ventas netas de tales empresas en el ejercicio 2003, aspecto que es materia de reparo, ascendieron a S/. 424 751,00, S/. 361 489,00 y S/. 318 420,00, en tanto que las ventas netas de la recurrente ascendieron a S/. 422 958,00, según se verifica de la declaración jurada anual que presentó por dicho ejercicio (fojas 105 a 111), lo que acredita que obtuvieron volúmenes de ventas similares al que ésta obtuvo, asimismo tales empresas tienen la misma ubicación geográfica de ésta (Tacna - UBIGEO 230101) según se verifica de sus Comprobantes de Información Registrada.

Que de lo expuesto, se concluye que el índice de rentabilidad promedio de 0,0472%, utilizado por la Administración para determinar la renta neta imponible de la recurrente, se determinó sobre la base de empresas similares a ésta, pues tenían su mismo giro de negocio, obtuvieron volúmenes de ventas similares en el período acotado, pertenecían al mismo sector económico y se encontraban ubicadas geográficamente en el mismo departamento, lo que se encuentra de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 96° de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 61° de su reglamento, por lo que al encontrarse arreglado a ley el citado procedimiento de determinación sobre base presunta corresponde confirmar la apelada en este extremo.

¹⁰ Al que disminuyó la renta neta consignada por este en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 (Formulario PDT 652 N° 48394607), ascendente a S/. 377,00 (foja 425).

¹¹ Clasificación Internacional Industrial Uniforme de todas las Actividades Económicas de las Naciones Unidas.





Tribunal Fiscal

Nº 16239-5-2013

Que en cuanto a la Resolución de Multa N° 114-002-0005379 (foja 671), que ha sido emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario en relación del reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, el cual ha sido confirmado por esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento y mantener la citada sanción y confirmar la apelada en dicho extremo.

Con los vocales Márquez Pacheco y Terry Ramos, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada.

RESUELVE:

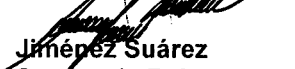
CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 1160140001858/SUNAT de 31 de enero de 2007.

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


MÁRQUEZ PACHECO
VOCAL PRESIDENTE


TERRY RAMOS
VOCAL


VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL


Jiménez Suárez
Secretaria Relatora
VLR/JS/LLP/jcs.