



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

EXPEDIENTE N° : 13337-2007
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : San Martín
FECHA : Lima, 11 de junio de 2014

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución Oficina Zonal Nº 186-014-0000627/SUNAT de 27 de setiembre de 2007, emitida por la Oficina Zonal San Martín de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT¹, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y las Resoluciones de Multa Nº 184-002-0002278, 184-002-0002280 y 184-002-0002281 emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 175° y en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario².

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración no merituó toda la información contable y tributaria presentada a efecto de determinar la cuantía de su obligación sobre base cierta, por lo que mal hace en determinar la deuda sobre base presunta.

Que indica que si bien en el Requerimiento Nº 00127577, la Administración señaló como supuesto para la determinación de base presunta el establecido en el numeral 5 del artículo 64° del Código Tributario, en el resultado del Requerimiento Nº 00127672, consigna las causales previstas en los numerales 2 y 4 del artículo 64° del Código Tributario, lo que evidencia inconsistencias.

Que manifiesta que la Administración no ha determinado con fehaciencia los faltantes de inventario pues no ha valorizado el inventario inicial, de acuerdo al Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº 000127577, ni ha determinado el costo de la mercadería vendida, al tomar como base el valor de venta el cual contiene el margen de utilidad, lo que no se ajusta a lo previsto en el numeral 2 del artículo 69° del Código Tributario.

Que refiere que existen discrepancias entre lo anotado en los resultados de los requerimientos y lo señalado en la resolución apelada, en cuanto al procedimiento de determinación sobre base presunta, por lo que el valor impugnado debe ser dejado sin efecto. Invoca el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00323-5-2000, 00956-3-1997, 00332-2-2004 y 08166-4-2001.

Que con relación al reparo por gastos de representación, sostiene que la Administración no ha validado la información proporcionada y que dichos gastos cumplen con el principio de causalidad contemplado en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso m) del artículo 21° de su reglamento, dado que están destinados a presentar una imagen que le permite mantener o mejorar su posición en el mercado.

Que agrega que dichos gastos fueron necesarios para atender a sus proveedores financieros y comerciales, y para brindar alimentos para el personal que rotaba en hora de almuerzo a fin de no dejar de atender al público, siendo condición de trabajo; indica además que no acostumbraba emitir cartas a sus proveedores para las reuniones. Invoca la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00989-3-2001.

¹ Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

² Cabe señalar que la mencionada resolución de oficina zonal declaró fundada la reclamación en el extremo concerniente a la Resolución de Determinación Nº 184-003-0000604, emitida por los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a noviembre de 2002, dejando sin efecto dicho valor.

1



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que en cuanto a los gastos por agasajo al personal aduce que éstos fueron realizados con motivo de las celebraciones de fiestas patrias, navidad y año nuevo, lo que se reflejó en los incrementos de las ventas y productividad de los trabajadores, por lo que cumplen con el principio de causalidad. Invoca las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 07223-3-2002 y 00760-4-2002.

Que sostiene que los gastos por alojamiento se realizaron para atender diversas diligencias efectuadas por sus funcionarios, entre ellas, la realizada por el gerente financiero para atender la auditoría practicada por el ejercicio 1999, precisando que el nombre de los funcionarios consta en los comprobantes de pago correspondientes. Asimismo indica que no es necesario que los desplazamientos de sus gerentes y profesionales tengan que generar ingresos al no ser éstos vendedores, además dichos comprobantes de pago cumplen con todos los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago y el principio de causalidad. Invoca la Resolución Nº 00319-4-2006.

Que alega que durante todo el proceso de fiscalización ha cumplido con presentar los libros y registros contables solicitados por la Administración, tal como se aprecia en los resultados de los requerimientos emitidos, por lo que carece de sustento la infracción impuesta por la Administración tipificada en el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario. Invoca la Resolución Nº 00955-3-1997.

Que refiere que el 13 de febrero de 2002 presentó el Formulario PDT 621 por el periodo de enero de 2002, además que la Administración tuvo a su disposición toda la documentación referida a los ejercicios 2001 y 2002, por lo que pudo conocer en forma fehaciente que en el periodo diciembre de 2001, arrastraba un saldo a favor por el importe de S/. 10 739,00, lo que no fue considerado a efecto de determinar la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, de modo que si bien sí cometió la infracción el monto omitido fue calculado de manera inexacta.

Que señala que la Administración ha capitalizado los intereses hasta el ejercicio 2006, cuando la norma advierte que los intereses para el ejercicio 2006 no deben ser capitalizados.

Que además solicita se suspenda toda acción de cobranza coactiva en tanto se resuelva el recurso de apelación presentado.

Que por su parte la Administración señala que emitió la Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603 por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, sobre la base del reparo por presunción ventas omitidas, al haber detectado diferencias entre los inventarios registrados en la contabilidad de la recurrente y las existencias reales comprobadas durante el proceso de fiscalización y del reparo por servicios prestados por terceros, el cual comprende los reparos por gastos de representación no sustentados, gastos periodo 2000 no provisionados en el periodo correspondiente, gastos por agasajo al personal y alojamiento no sustentados fehacientemente.

Que sostiene que detectó discrepancias entre el inventario que determinó en el procedimiento de fiscalización y el registrado por la recurrente, por lo que se encontraba facultada a aplicar el procedimiento establecido en el artículo 69º del Código Tributario.

Que sobre el reparo por gastos de representación, refiere que la recurrente no ha acreditado fehacientemente con algún documento, tales como informes o memorandos de reuniones celebradas con sus clientes, la relación de causalidad con las rentas gravadas, ni el origen o la finalidad de los gastos.

Que con relación al reparo por gasto del ejercicio anterior, señala que la Factura Nº 102-0030931 fue emitida el 24 de octubre de 2000 y cancelada en la misma fecha, por lo que resultaba improcedente su deducción en el ejercicio siguiente.

2 6 2 2 P



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que respecto a los gastos por agasajos al personal alega que para tener derecho a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, sino que estos fueron necesarios para la generación de la renta gravada, debiendo acreditarse fehacientemente su necesidad.

Que respecto a los gastos de alojamiento señaló que si bien dichos gastos están sustentados en los comprobantes de pago respectivos, no se ha acreditado fehacientemente la razón por la cual fueron realizados, ni tampoco la generación de la renta gravada, de acuerdo al principio de causalidad consignado en el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sobre la Resolución de Multa Nº 184-002-0002281 indica que al encontrarse arreglados a ley los mencionados reparos, ésta debe ser confirmada por sustentarse en éstos.

Que en cuanto a la Resolución de Multa Nº 184-002-0002280 sostiene que se emitió por la comisión de la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario por haber presentado declaración rectificatoria por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de enero de 2002.

Que con relación a la Resolución de Multa Nº 184-002-0002278, refiere al haber detectado que ciertas facturas correspondientes al periodo mayo de 2002, no se encontraban anotadas de manera correlativa en el Registro de Ventas de la recurrente, se incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario.

Que de autos se verifica que la Administración realizó un procedimiento de fiscalización a la recurrente por el Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 2001, en el que se emitieron los siguientes valores:

- Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603, por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por los siguientes reparos: (i) Presunción de ventas por diferencias de inventario (ii) Gastos de representación que no han sido sustentados, (iii) Gastos del periodo 2000 no provisionados en su periodo, (iv) Gastos por agasajo al personal que no han sido sustentados fehacientemente y, (v) Gastos por alojamiento que no han sido sustentados fehacientemente (fojas 6283 a 6285).
- Resolución de Multa Nº 184-002-0002281 girada por incurrir en la infracción del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario (foja 6289).
- Resolución de Multa Nº 184-002-0002280 emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario (foja 6288).
- Resolución de Multa Nº 184-002-0002278 emitida por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario. (fojas 6290).

Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603

Que conforme se ha señalado, dicho valor fue emitido por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por los siguientes reparos:

- a) Por ventas omitidas determinadas sobre base presunta por diferencias de inventario.
- b) Gastos del periodo 2000 que no ha sido provisionado.
- c) Gastos de representación que no han sido sustentados.
- d) Gastos por agasajo al personal que no han sido sustentados fehacientemente.
- e) Gastos por alojamiento que no han sido sustentados fehacientemente.

2 4 2 3 P



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

a) Por ventas omitidas sobre base presunta por diferencias de inventario

Que de la mencionada Resolución de Determinación N° 184-003-0000603 y su anexo (foja 6383 a 6385) se aprecia que la Administración reparó la renta neta del ejercicio 2001, adicionando el importe de S/. 35 613,00, al haber determinado ventas omitidas sobre base presunta por diferencias de inventario, consignando como base legal la establecida en los numerales 2 y 4 del artículo 64°, numeral 4 del artículo 65° y el artículo 69° del Código Tributario, y como referencia el Resultado del Requerimiento N° 00127672.

Que previamente al análisis de fondo de la materia controvertida cabe señalar que si bien se aprecia de autos que la Administración ha determinado la obligación tributaria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 sobre la base de reparos sobre base cierta y sobre base presunta, en reiterada jurisprudencia de este Tribunal, como la contenida en las Resoluciones N° 01766-4-2006 y 03786-4-2007, se ha dejado indicado que si bien el artículo 63° del Código Tributario no establece expresamente la prohibición de utilizar simultáneamente ambas formas de determinación (base cierta y base presunta), de la lectura de los artículos que regulan la determinación fluye que ello no es procedente si su aplicación generase una distorsión en la imposición, como resultaría ser una doble acotación sobre la base de los mismos elementos o que se elija un procedimiento presuntivo que por su naturaleza no admita una acotación sobre base cierta, siendo que, en el caso de autos la determinación sobre base presunta efectuada por la Administración está referida a ingresos omitidos, en tanto que los reparos sobre base cierta corresponden a observaciones al gasto, por lo que no existe riesgo de una doble acotación.

Que de acuerdo con el artículo 63° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, durante el período de prescripción, la Administración podrá determinar la obligación tributaria considerando las bases siguientes: 1) Base cierta: tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma, y 2) 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 cabe anotar que este Tribunal en las Resoluciones N° 05999-3-2011 y 03066-1-2005, entre otras, ha interpretado que el artículo 63° del Código Tributario no establece un orden de prelación que deba observarse para efectos de la determinación de las obligaciones tributarias en el que tenga que privilegiarse siempre la base cierta sobre la base presunta, encontrándose la Administración Tributaria 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 64° del citado código, para luego de ello aplicar alguno de los procedimientos de determinación detallados en los artículos 66° a 72° del mismo código, u otras normas con rango de ley.

Que asimismo este Tribunal en diversas resoluciones, tales como la Resolución N° 00950-2-99, ha establecido que para efectuar una determinación sobre base presunta debe acreditarse previamente una causal y que además la presunción debe estar contemplada en alguna norma legal tributaria.

Que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 64° del Código Tributario, según texto aplicable al caso de autos, a efecto de determinar la deuda tributaria sobre base presunta, es necesario que se configure alguno de los supuestos previstos en el mencionado artículo, señalándose en su numeral 2, que la Administración Tributaria podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando la declaración presentada o la documentación 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.

2 6 2 4 P



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que de la resolución de determinación objeto de impugnación (foja 6284), se observa que la Administración sustenta la determinación sobre base presunta efectuada al amparo del artículo 69° del Código Tributario, en los supuestos previstos en los numerales 2 y 4 del artículo 64° del Código Tributario, al haber detectado diferencias de inventario en productos que comercializa la recurrente, con motivo de la toma de inventario realizada el 9 de diciembre de 2002.

Que al respecto, este Tribunal en las Resoluciones Nº 3525-3-2003 y 5697-4-2002, ha señalado que la determinación de diferencias de inventario genera dudas sobre la determinación o cumplimiento de las obligaciones tributarias efectuadas por el deudor, lo que faculta a la Administración a aplicar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta al amparo del supuesto previsto por el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario.

Que la configuración de dicha causal por la detección de diferencias de inventario se explica por el hecho que en los libros y registros contables se deben reflejar fielmente las operaciones de la empresa y brindar información fehaciente y confiable; sin embargo cuando en una fiscalización se encuentra una diferencia en los inventarios verificados por la Administración y los que figuran en los libros y registros contables, origina que la información que contengan dichos libros y registros pierda credibilidad y, por tanto, la determinación de obligación tributaria que se haya efectuado en base a ellos ofrece dudas respecto a su veracidad o exactitud.

Que teniendo en cuenta el criterio establecido, cuando en una fiscalización se determinan diferencias de inventario que no son sustentadas por el contribuyente, este hecho constituye un supuesto habilitante para que la Administración determine la obligación tributaria sobre base presunta, en base al supuesto previsto por el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario.

Que no obstante, la mencionada causal resultará aplicable en la medida que las diferencias de inventario encontradas por la Administración se encuentren correctamente establecidas, toda vez que dichas diferencias constituyen el hecho cierto y conocido que faculta a determinar la obligación tributaria sobre base presunta, conforme se ha establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 03090-2-2004 entre otras.

Que en tal sentido, de acuerdo con lo expuesto en los considerandos precedentes, resulta necesario efectuar el análisis del procedimiento utilizado por la Administración, a efecto de establecer si la referida causal y la determinación de las ventas omitidas se encuentran conforme a ley.

Que al respecto, el artículo 69° del Código Tributario, establecía que la diferencia entre la existencia de bienes que aparezcan en los libros y registros y la que resulte de los inventarios comprobados y valuados por la Administración, representa, en el caso de faltantes de inventario, bienes transferidos cuyas ventas han sido omitidas de registrar en el año inmediato anterior; y en el de sobrantes de inventario, bienes cuyas compras y ventas han sido omitidas de registrar en el año inmediato anterior.

Que asimismo indicaba dicho artículo, que en el caso de faltantes, se determinará el monto de las ventas omitidas multiplicando el número de unidades faltantes por el valor de venta promedio del año inmediato anterior, y para determinar este último, se tomará en cuenta el valor de venta unitario que figure en el último comprobante de venta de cada mes. En el caso de sobrantes, el monto de ventas omitidas se determinará aplicando un coeficiente al costo del sobrante determinado; estableciendo que el coeficiente resultará de dividir las ventas declaradas o registradas entre el promedio de los inventarios valorizados mensuales finales del año inmediato anterior, en tanto que el costo del sobrante se determinará multiplicando las unidades sobrantes por el valor de compra promedio, el que a su vez se calculará teniendo en cuenta el valor de compra unitario que figure en el último comprobante de compra de cada mes.

5



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que además señalaba que cuando la Administración determine diferencias de inventario que resulten de las verificaciones efectuadas con sus libros y registros contables y documentación respectiva, se presumirán ventas omitidas, en cuyo caso serán atribuidas al período requerido en que se encuentran tales diferencias, y que las ventas omitidas se determinarán multiplicando el número de unidades que constituyen la diferencia hallada por el valor de venta promedio del período requerido; para determinar el valor de venta promedio del período requerido se tomará en cuenta el valor de venta que figure en el último comprobante de pago emitido por el contribuyente en cada mes correspondiente a dicho período, siendo que para efecto del Impuesto a la Renta las ventas omitidas se considerarán renta neta.

Que como se advierte, en el artículo 69° se regula la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta por diferencias de inventarios que puede ser obtenida en función de un inventario físico o uno documentario; así, en el denominado "inventario físico" la Administración efectúa una toma de inventario de bienes a determinada fecha, cuyo resultado debe compararse con los saldos de bienes que figuran en los libros y registros del contribuyente, mientras que en el denominado "inventario documentario" la determinación se obtiene de la verificación de los libros y registros contables y documentación respectiva, la cual igualmente debe compararse con los referidos saldos.

Que de autos se verifica que mediante Carta de 6 de diciembre de 2002 (foja 6223), notificada el 9 de diciembre de 2002, la Administración comunicó a la recurrente la intervención fiscal en la modalidad de toma de inventario de mercaderías, inmovilización de documentación contable e incautación de documentación contable de ser el caso.

Que en ese sentido se verifica que el 9 de diciembre de 2002, la Administración procedió a efectuar una toma de inventario de existencias en el establecimiento de la recurrente, ubicado en Cal. Mariscal Cáceres N° 217, Yurimaguas, con la presencia del representante legal y el responsable del grifo de la recurrente, así como el funcionario de la Administración, dejándose constancia en el Acta de Inventario Físico de Mercaderías y/o Productos Terminados (foja 5447), que las únicas existencias eran las siguientes:

Descripción del Producto	Unidad de Medida	Existencia Física al 9 de diciembre de 2002
Gasolina 84 Octanos	Galones	1 740
Petróleo Diesel 2	Galones	4 250

Que asimismo, se levantó el Acta de Corte Documentario (foja 5448), en donde se identificaron los últimos comprobantes de pago emitidos por el ingreso y salida de combustible del ejercicio, documentos que fueron firmados por el representante legal y responsable del grifo de la recurrente, así como el funcionario de la Administración.

Que además mediante el punto 1 de los Requerimientos N° 00137972 y 00127672 (fojas 6184 y 6189), notificados el 9 de diciembre de 2002 y 6 de febrero de 2003, la Administración solicitó a la recurrente que presentara el Registro de Inventarios Físicos de existencias al inicio y al final del ejercicio 2001, habiendo dejado constancia en el Resultado de dichos requerimientos (fojas 6184/vuelta y 6189/vuelta) de la exhibición del mencionado registro.

Que mediante el Requerimiento N° 00127577 (foja 6169), notificado el 8 de abril de 2003, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara en forma fehaciente la diferencia de inventarios de existencias detectada luego del cruce efectuado entre la documentación contable y comprobantes de pago, y los inventarios comprobados del 1 de enero de 2002 al 9 de diciembre de 2002, conforme al detalle contenido en el Anexo N° 01 del citado requerimiento (foja 6168).

2 6 2 6



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que mediante los escritos presentados el 9 y 10 de abril de 2003 (fojas 6217 y 6218) la recurrente solicitó que se le otorgara una prórroga para atender lo solicitado mediante el citado requerimiento, siendo que al haber sido aceptada su solicitud a través del Oficio N° 035-2003/SUNAT-202002 (foja 6219), el 24 de abril de 2003 presentó un escrito (fojas 5480 a 5482), indicando que estaba adjuntando un listado respecto a la diferencia de inventario que habría detectado la Administración (fojas 5480 y 5481), y asimismo, copias de las Facturas N° 001-053809 y 001-053810 donde consta la venta de los productos objeto de observación por aquélla (fojas 5478 y 5479).

Que en el Resultado del Requerimiento N° 00127577 (foja 6169/vuelta), notificado el 1 de diciembre de 2006, la Administración dejó constancia que la recurrente presentó su propio cálculo de diferencia de inventario; procediendo a determinar la diferencia de inventario en el Anexo N° 01 del citado resultado (foja 6167), de acuerdo al siguiente detalle:

Unidad	Denominación	Inventario Físico Según SUNAT al 9 de diciembre de 2002	Movimiento Existencias		(A) Inventario Según SUNAT al 1 de enero de 2002	(B) Inventario Según Contribuyente	Diferencia (A) - (B)
			(-) Compras	(+) Ventas			
Galón	Gasolina 84 Octanos	1 740	282 730,00	281 980,83	990.83	2 372.7	(1 381,87)
Galón	Kerosene	-	860,00	766,00	(94)	62.6	(156,6)
Galón	Petróleo	4 250	768 100,00	760 870,10	(2 979,90)	3 759.7	(6 739,6)

Que asimismo agrega que la valorización de la diferencia de inventarios se encuentra detallada en los Anexos N° 02, 03, 04 y 05 (fojas 6163 a 6166), y que la diferencia de inventario determinada será imputada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001.

Que cabe reiterar que de acuerdo con lo dispuesto en el citado artículo 69° del Código Tributario, la diferencia entre la existencia de bienes que aparezcan en los libros y registros y la que resulte de los inventarios comprobados y valuados por la Administración, representa, en el caso de faltantes de inventario, bienes transferidos cuyas ventas han sido omitidas de registrar en el año inmediato anterior, y en el de sobrantes de inventario, bienes cuyas compras y ventas han sido omitidas de registrar en el año inmediato anterior.

Que este Tribunal ha establecido en reiteradas Resoluciones como la N° 02668-5-2003 y 04613-3-2005, que para efectuar la comparación de los inventarios comprobados mediante una toma de inventarios con los libros y registros contables, una de las formas empleadas es que éstos sean retrotraídos a la fecha en que se muestran las unidades en los referidos libros y registros, siendo en este caso necesario, también, que se efectúe un seguimiento correcto de las entradas y salidas del producto verificado.

Que según se observa del Registro de Inventario Permanente al 31 de diciembre de 2001 (fojas 5226, 5229 y 5244), la recurrente señaló los siguientes saldos de existencias: Gasolina de 84 octanos la cantidad de 2 372.7, Petróleo la cantidad de 3 759,70 galones y Kerosene la cantidad de 62,60 galones, conforme se detalló en el Anexo N° 1 al resultado del Requerimiento N° 00127577 (foja 6167), en el cual se precisó que la información fue obtenida de la recurrente y de la toma de inventario físico del 9 de diciembre de 2002.

Que en relación al seguimiento del movimiento de los combustibles, entre el primer día del ejercicio 2002 y la fecha de toma de Inventario Físico (9 de diciembre de 2002), la Administración realizó un detalle tanto de los ingresos y salidas de los diversos productos observados.

2 4 2 7 P



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que en ese sentido se observa de autos el documento denominado "Movimiento de Ventas de 1 de enero de 2002 al 9 de diciembre de 2002"³ elaborado por la Administración Tributaria (fojas 6018 a 6131) en el que se consignan las ventas de la Gasolina 84 Octanos, Petróleo y Kerosene, de acuerdo al siguiente detalle:

Movimiento de Ventas del 1 de enero de 2002 al 9 de diciembre de 2002					
Gasolina 84 octanos		Petróleo		Kerosene	
Mes	Cantidad de Galones	Mes	Cantidad de Galones	Mes	Cantidad de Galones
Enero	30 873.08	Enero	70 858.03	Enero	
Febrero	25 471.34	Febrero	62 228.54	Febrero	
Marzo	29 147.07	Marzo	82 767	Marzo	436
Abril	24 416.12	Abril	75 704.1	Abril	
Mayo	21 160.89	Mayo	59 954.15	Mayo	
Junio	21 443.76	Junio	56 645.67	Junio	330
Julio	20 533.78	Julio	67 449.53	Julio	
Agosto	27 177.45	Agosto	81 697.74	Agosto	
Setiembre	22 910.85	Setiembre	55 997.79	Setiembre	
Octubre	24 970.06	Octubre	68 563.29	Octubre	
Noviembre	26 266.36	Noviembre	62 298.27	Noviembre	
Diciembre	7 610.07	Diciembre	16 705.99	Diciembre	
Total	281 980.83	Total	760 870.10	Total	766

Que cabe precisar que en respuesta al Requerimiento Nº 00127577, la recurrente presentó el documento denominado "Movimiento hasta el corte SUNAT del 9 de diciembre de 2002" (foja 5480), de cuya revisión se observa que éste coincide con el elaborado por la Administración Tributaria en cuanto a la cantidad vendida de kerosene, y que si bien difiere respecto a las cantidades vendidas de petróleo y gasolina antes indicadas (760 870,1 y 281 960,83), las diferencias son mínimas, al haber indicado que se vendieron en total 760 907,9 y 282 051,00 respectivamente, no habiendo sustentado las cantidades que alega.

Que así también de autos se aprecia el documento denominado "Movimiento de Compras del 1 de enero de 2002 al 9 de diciembre de 2002"⁴ (fojas 6015 a 6017) elaborado por la Administración Tributaria, donde se detalla las compras de la Gasolina 84 Octanos, Petróleo y Kerosene, de acuerdo al siguiente detalle:

Movimiento de Compras del 1 de enero de 2002 al 9 de diciembre de 2002					
Gasolina 84 octanos		Petróleo		Kerosene	
Mes	Cantidad de Galones	Mes	Cantidad de Galones	Mes	Cantidad de Galones
Enero	31 000	Enero	67 000	Enero	
Febrero	26 000	Febrero	68 000	Febrero	
Marzo	27 180	Marzo	72 800	Marzo	530
Abril	24 540	Abril	78 060	Abril	
Mayo	21 060	Mayo	59 500	Mayo	
Junio	21 330	Junio	64 000	Junio	330
Julio	20 300	Julio	62 500	Julio	
Agosto	28 480	Agosto	83 500	Agosto	
Setiembre	22 600	Setiembre	59 680	Setiembre	
Octubre	25 740	Octubre	74 060	Octubre	
Noviembre	28 000	Noviembre	62 000	Noviembre	

³ Donde se consigna la fecha, el mes, el tipo y número de documento, código, unidad, cantidad, precio unitario y total.

⁴ Donde se consigna la fecha, el mes, el tipo y número de documento, código, unidad, cantidad, precio unitario y total.

2 6 E P



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Diciembre	6 500	Diciembre	17 000	Diciembre	
Total	282 730	Total	768 100	Total	860

Que cabe precisar que en respuesta al Requerimiento Nº 00127577, la recurrente presentó el documento denominado "Movimiento hasta el corte SUNAT del 9 de diciembre de 2002" (foja 5480), en el cual corrobora las cantidades compradas de Gasolina, Petróleo y Kerosene determinadas por la Administración.

Que se verifica que la Administración, a efecto de determinar las diferencias detalladas en el cuadro contenido en el Resultado del Requerimiento Nº 00127577, adicionó las ventas y restó las compras de gasolina de 84 octanos, petróleo y kerosene, efectuadas por la recurrente en el período comprendido del 1 de enero a 9 de diciembre de 2002 de acuerdo a los precitados documentos "Movimientos de Compras y Ventas del 1 de enero de 2002 al 9 de diciembre de 2002", al número de bienes encontrados en el inventario físico practicado por ella al 9 de diciembre de 2002, determinando así un stock de existencias al inicio del ejercicio 2002, el cual contrastado con el inventario final de la recurrente al 31 de diciembre de 2001 según el mencionado Registro de Inventario Permanente, dio como resultado las diferencias de faltantes de inventario señaladas en el cuadro anterior tratándose de gasolina de 84 octanos, kerosene y petróleo.

Que durante la fiscalización, la recurrente en respuesta al requerimiento de sustentación de las diferencias detectadas por la Administración, se limitó a presentar el documento denominado "Movimiento hasta el corte SUNAT del 9 de diciembre de 2002", en los que reiteró que el stock inicial del año 2002 de gasolina de 84 octanos y petróleo, era el consignado en el Inventario Final al 31 de diciembre de 2001, es decir, 2 372,7 y 3 759,70 galones respectivamente, y que en el caso de kerosene el stock era de 0 galones, sin explicar ni sustentar las diferencias de inventario detectadas por la Administración.

Que en tal sentido, al no haber sustentado la recurrente tales diferencias a pesar de haber sido requerida para ello, se concluye que la Administración se encontraba facultada a determinar la obligación sobre base presunta al amparo de lo dispuesto por el citado numeral 2 del artículo 64º del Código Tributario, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente respecto a que aquélla no merituó toda la información contable y tributario presentada a efecto de determinar la obligación tributaria sobre cierta, más aun cuando, según se ha glosado anteriormente, en caso que la Administración determine la existencia de causales para la determinación sobre base presunta puede acudir a tal forma de determinación, sin que exista una prelación que la obligue a usar la determinación sobre base cierta.

Que estando a que se ha verificado la configuración de la causal establecida en el numeral 2 del artículo 64º, no resulta relevante analizar el supuesto contemplado en el numeral 4 de dicho artículo.

Que en relación con el procedimiento de determinación sobre base presunta, cabe reiterar que de acuerdo con lo previsto en el artículo 69º del Código Tributario, las ventas omitidas en el caso de faltantes se determinan multiplicando el número de unidades faltantes por el valor de venta promedio del año inmediato anterior, y para determinar el valor de venta promedio del año inmediato anterior, se tomará en cuenta el valor de venta unitario que figure en el último comprobante de venta de cada mes.

Que obran en el expediente, las cédulas denominadas "Determinación del Valor de venta promedio", de los productos Gasolina de 84 octanos, Petróleo y Kerosene (fojas 6164 a 6166), en las que se aprecia el cálculo para determinar el valor de venta promedio por cada producto, y se detalla el último comprobante de venta de cada mes del año inmediato anterior, lo que se corrobora con el Registro de Ventas (fojas 4718 a 4910), de acuerdo al siguiente detalle:

2 6 2 9 P



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Gasolina 84 Octanos			Kerosene			Petróleo		
Fecha	Factura	Valor de Venta Unitario (S/.)	Fecha	Boleta	Valor de Venta Unitario (S/.)	Fecha	Factura	Valor de Venta Unitario (S/.)
31/01/2001	001 N° 45310	4,50	31/01/2001	001 N° 177247	5,00	31/01/2001	001 N° 45321	5,00
28/02/2001	001 N° 46015	4,60	28/02/2001	001 N° 180942	4,92	28/02/2001	001 N° 46024	4,90
31/03/2001	001 N° 46673	4,40	31/03/2001	001 N° 184099	4,50	31/03/2001	001 N° 46674	4,60
30/04/2001	001 N° 47195	4,90	30/04/2001	001 N° 187152	4,40	30/04/2001	001 N° 47198	4,40
31/05/2001	001 N° 47873	5,00	02/05/2001	001 N° 187297	4,39	31/05/2001	001 N° 47874	4,50
30/06/2001	001 N° 48478	4,80				30/06/2001	001 N° 48480	4,40
31/07/2001	001 N° 49162	4,50				31/07/2001	001 N° 49161	4,40
31/08/2001	001 N° 49899	4,50				31/08/2001	001 N° 49900	4,30
30/09/2001	001 N° 50536	4,40				30/09/2001	001 N° 50535	4,10
31/10/2001	001 N° 51201	4,00				31/10/2001	001 N° 51206	3,80
30/11/2001	001 N° 51814	3,80				30/11/2001	001 N° 51818	3,50
31/12/2001	001 N° 52453	3,60				31/12/2001	001 N° 52457	3,30
Promedio		4,42	Promedio		4,64	Promedio		4,27

Que cabe mencionar que la Administración ha determinado el valor de venta unitario en función a los datos obtenidos de las últimas Facturas y Boletas de Venta que corresponden a los meses de enero a diciembre 2001 (fojas 5449 a 5474).

Que asimismo mediante el Anexo Nº 5 al cierre del Requerimiento Nº 00127577 (foja 6163), la Administración realizó la valorización de las diferencias de inventario, de acuerdo al siguiente detalle:

DETALLE	PETROLEO	GASOLINA 84	KEROSENE	TOTAL DE VENTAS OMITIDAS S/.
Faltante de inventario (galones)	6 739,60	1 381,87	156,60	
Valor de venta promedio (S/.)	4,27	4,42	4,64	
Ventas omitidas (S/.)	28 778,09	6 107,87	726,62	35 612,58

Que luego de valorizar las referidas diferencias de inventario, tal y como consta en el anexo de la Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603, tales ventas omitidas han sido consideradas como renta neta.

Que de lo expuesto se concluye que la Administración siguió el procedimiento establecido en el artículo 69° del Código Tributario, por lo que el reparo bajo análisis se encuentra arreglado a ley, correspondiendo en consecuencia confirmar la apelada en este extremo.

Que respecto a lo señalado por la recurrente en el sentido que se evidenciarían inconsistencias por haberse señalado en el Requerimiento Nº 00127577 que la causal que se configuró era la establecida en el numeral 5 del artículo 64° del Código Tributario, y en el Anexo 2 del Resultado del Requerimiento Nº 00127672 que las causales eran las previstas en los numerales 2 y 4 del artículo 64° del Código Tributario, es pertinente indicar que ello carece de sustento, pues la Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603, consignó como causales éstas últimas haciendo referencia al mencionado resultado de requerimiento.

Que es de precisar que si bien en el Requerimiento Nº 00127577 se indicó que la diferencia de inventario configuraba la causal establecida en el numeral 5 del artículo 64° del Código Tributario, no obstante del

~ 6 2 10 P



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

texto del requerimiento se advierte que el reparo se sustentaba, en la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64º del Código Tributario, puesto que en él se señaló expresamente que se solicitaba que se sustente "La diferencia de inventario de existencias detectada según cruce de la documentación contable y comprobantes de pago y los inventarios comparados por la SUNAT del 01.01.2002 al 09.12.2002, detallada en el Anexo N° 01 del presente Requerimiento", es decir la causal prevista por el numeral 2 del artículo 64º del Código Tributario.

Que en cuanto a que la Administración no habría determinado fehacientemente los faltantes de inventario por no haber valorizado el inventario inicial ni haber determinado el costo de la mercadería vendida, lo que no se ajustaría al numeral 2 del artículo 69º del Código Tributario, cabe indicar que en el caso de autos la diferencia de inventarios fue obtenida en función de un inventario físico, el cual estaba regulado en los primeros párrafos del artículo 69º del Código Tributario, antes de la modificatoria establecida por el Decreto Legislativo N° 941, y no en base a un inventario valorizado conforme al numeral 2 de dicho artículo, modificado por el referido decreto, por lo que dicho alegato no resulta atendible.

Que asimismo carece de sustento lo aducido por la recurrente respecto a que existirían discrepancias entre lo anotado en los resultados de los requerimientos y lo señalado en la resolución apelada, en cuanto al procedimiento de determinación sobre base presunta seguido, pues en ambos casos se ha considerado que el procedimiento aplicado es el establecido en el artículo 69º del Código Tributario, con relación a faltantes de inventario, el mismo que fue seguido conforme a ley tal como se ha indicado anteriormente.

Que las Resoluciones N° 00323-5-2000, 00956-3-1997, 00332-2-2004 y 08166-4-2001, invocadas por la recurrente no resultan aplicables al caso de autos, toda vez que en la primera se advirtió que no se siguió correctamente el procedimiento sobre base presunta previsto en el artículo 69º del Código Tributario; en la segunda, se verificó que existía contradicción entre el resultado del requerimiento y la sustentación de las resoluciones de determinación; en la tercera, que no se configuró la causal establecida en el numeral 5 del artículo 64º (causal distinta a la antes analizada); y en la última, que se efectuó incorrectamente el procedimiento sobre base presunta, supuestos que no se han dado en el presente caso.

b) Gasto del Periodo 2000 que no ha sido provisionado

Que de la anotada Resolución de Determinación N° 184-003-0000603 y su anexo se observa que la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por el importe de S/. 45,00 por corresponder a un gasto del ejercicio 2000 que no había sido provisionado en dicho periodo, sustentándose en el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que según lo dispuesto en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 57º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, para la determinación de las rentas de la tercera categoría, se aceptarán los gastos correspondientes a ejercicios anteriores, en aquél en que se efectúa el pago, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente en el ejercicio fiscal respectivo.

Que el artículo 31º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF establecía que para efecto de lo dispuesto en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos de ejercicios anteriores deban ser provisionados previamente a su pago en el ejercicio en que éste se efectúe.

Que conforme con lo anterior este Tribunal mediante las Resoluciones N° 4379-2-2002 y 6983-5-2006 señaló que para la deducción de gastos de ejercicios anteriores en la determinación de la renta neta de un ejercicio "X" se debe cumplir con dos condiciones: a) Que el gasto sea pagado en el ejercicio "X", y b)



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que se haya efectuado la provisión previa en el mismo ejercicio "X"; es decir, tanto la provisión como el pago del gasto deben haberse efectuado en el ejercicio que se pretende su deducción.

Que mediante el Requerimiento Nº 00129062 y el Anexo Nº 1 adjunto (foja 6170, 6172 y 6179), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la fehaciencia de la operación comercial, así como la causalidad de la Factura Nº 102-0030931, emitida por SIGDELO S.A. (Pizza Hut) el 24 de octubre de 2000 por concepto de una "Siciliana familiar" (foja 5830).

Que en respuesta al citado requerimiento la recurrente mediante el escrito presentado el 26 de setiembre de 2003 (fojas 5939 a 5945), señaló que la Factura 102-0030931 emitida el 24 de octubre de 2000, corresponde a una provisión en la Cuenta Nº 46908 Año 2000 – Gastos del Año 2000 (foja 5943).

Que en el Anexo Nº 01 y 02 al Resultado del Requerimiento Nº 00129062 (fojas 6175, 6176 y 6176/vuelta), notificado el 21 de diciembre de 2006, la Administración dejó constancia que con relación a la Factura Nº 102-0030931, que tiene fecha de emisión del periodo 2000, ha verificado en la contabilidad de la recurrente que dicho documento no ha sido provisionado en el ejercicio 2001, por lo que no puede ser aceptado como gasto del periodo 2001, procediendo a repararlo.

Que de autos se verifica que la Factura 102 Nº 0030931 (foja 5830) fue emitida el 24 de octubre de 2000 por , y que además en ésta se consignó como fecha de cancelación "24 de octubre de 2000".

Que toda vez que la recurrente no ha acreditado de modo alguno que la citada factura fuera cancelada en el ejercicio 2001 -sino más bien que ésta habría sido cancelada en el ejercicio 2000-, y que en este supuesto el gasto a que se refiere la misma hubiera sido provisionado contablemente en el ejercicio 2001 para ser deducido en este mismo ejercicio, se tiene que incumplió lo previsto en las normas antes glosadas para su deducción como gasto en el ejercicio 2001, por lo que al encontrarse arreglado a ley el reparo bajo análisis, procede confirmar la apelada en este extremo.

c) Gastos de Representación no Sustentados

Que según la Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603 y su anexo, la Administración realizó reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, al haber determinado que la recurrente no sustentó los gastos de representación por la suma de S/. 5 659,00.

Que mediante el Requerimiento Nº 00129062 (foja 6179), notificado el 20 de setiembre de 2003, la Administración señaló que la recurrente había incurrido en gastos de representación que no son típicos para el giro de su negocio, por lo que le solicitó que sustentara documentariamente la causalidad de los mismos, detallando los comprobantes de pago observados en el Anexo Nº 1 al referido requerimiento (fojas 6170 a 6172).

Que en respuesta al citado requerimiento el 26 de setiembre de 2003 la recurrente presentó un escrito (fojas 5939 a 5945), en el que manifestó que dichos gastos se efectuaron en atención a clientes destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su presencia en el mercado, invocando al respecto el inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, el inciso m) del Reglamento de dicha ley, y la Resolución Nº 214-5-2000, emitida por este Tribunal. Asimismo indicó que atiende a los funcionarios de sus proveedores y funcionarios de instituciones financieras, y que ello es necesario para el desarrollo de su empresa.

Que en el Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00129062 (foja 6178/vuelta), notificado el 21 de diciembre de 2006, la Administración señaló que de la revisión de los comprobantes de pago de ventas

~ 62 12 p



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

de la recurrente ha detectado que no posee clientes principales, ya que la mayoría de sus ventas son al por menor, además que no especifica a que cliente, proveedor o funcionario de institución bancaria corresponde la atención con cada uno de los comprobantes observados, y que cada desembolso por atención a éstos haya tenido como objeto la generación de renta gravada, por lo que no se ha podido demostrar la causalidad de los mismos; precisando además que no ha cumplido con adjuntar alguna documentación que sustente su dicho.

Que en el Anexo Nº 02 al Resultado del Requerimiento Nº 00129062 (fojas 6173 a 6175), se detallan los comprobantes observados⁵: Facturas Nº 001-003268, 001-003253, 001-003264, 001-003286, 001-003284, 001-003310, 001-003309, 001-003318, 001-003522, 001-003514, 001-003338, 001-003347, 001-003332, 001-003374, 001-003384, 001-003400, 001-003408, 001-003410, 001-003431, 001-003458, 001-003456, 001-003469, 001-003493, 001-003498, 001-003554, 001-003553, 001-003481, 001-003486, 001-003572, 001-003583, 001-003587, 001-003563, 001-003571, 001-003561, 001-003569, 001-003620, 001-003619, 001-003596, 001-003602, 001-003609, 001-003615, 001-003634 y 001-003662, emitidas por Maritza Aguilar Saavedra; la Factura Nº 001-002521 emitida por Teresa Ganosa de Cavero, la Factura Nº 001-001715 emitida por El Aguajal II; las Facturas Nº 001-001324, 001-001350, 001-001374, 001-001456 y 001-001253, emitidas por María Rosario Oliveros Vargas; las Facturas Nº 002-000021, 002-000077, 002-000075, 002-000071, 002-000064, 002-000059, 002-000084, 002-000091, 002-000105, 002-000107, 002-000120, 002-000110, 002-000123, 002-000097, 002-000099, 002-000154, 002-000127, 002-000128, 002-000144 y 002-000160, emitidas por Carlos La Torre Vargas; las Facturas Nº 001-000022, 001-000071, 001-000157, 001-000189, 001-000217, 001-000249, 001-000204, 001-000273, 001-000326, 001-000349 y 002-000419, emitidas por Edgar Aguilar Delgado; las Facturas Nº 001-004665, 001-004602 y 001-004809, emitidas por Carmen Del Águila Torres; la Factura Nº 001-006684 emitida por Cevero Rodríguez Mainet; la Factura Nº 001-000855, emitida por Vicente Miranda Farfan, la Factura Nº 001-004111, emitida por Inversiones Turísticas Real, y las Facturas Nº 001-0112534 y 001-0111745, emitidas por Aris Burger S.R.L.

Que de la revisión de las citados comprobantes de pago se tiene que éstos fueron emitidos por los siguientes conceptos: "Por Consumo", "Platos Diversos", "2 Cajas de Cerveza" y "01 Appleton" (fojas 5814 a 5819, 5822 a 5826, 5831 a 5838, 5840, 5843 a 5845, 5847, 5850 a 5852, 5854 a 5856, 5858, 5859, 5864 a 5874, 5877 a 5879, 5881 a 5918, 5922 a 5924, 5934 y 5935; habiendo sostenido la recurrente que los mismos constituyen gastos de representación.

Que el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al caso de autos, disponía 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, estableciendo en su inciso q) que eran deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no excedieran del 0,5 por ciento de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 Unidades Impositivas Tributarias.

Que a su vez el inciso m) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, establecía que a efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37º de dicha ley se consideran gastos de representación propios del giro del negocio: 1. Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos. 2. Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes, no encontrándose comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda. Asimismo dicho inciso establece que para efecto del límite a la deducción por gastos de representación propios del giro del negocio, se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones,

⁵ Observación "1".



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza; y que la deducción de los gastos que no excedan dicho límite, procederá en la medida en que aquéllos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley N° 27356 señala respecto del principio de causalidad que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley 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 tal como se advierte de las normas glosadas para deducir el gasto para efecto del Impuesto a la Renta éste debe de cumplir con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que este Tribunal en numerosas Resoluciones tales como las N° 07707-4-2004 y 08318-3-2004, 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 acuerdo al Comprobante de Información Registrada que obra en autos, la recurrente se dedica a venta al por menor de combustibles.

Que si bien la recurrente afirmó que se trataba de gastos de representación, no ha presentado documentación adicional a las facturas que acredite la vinculación de dicho gastos con la actividad gravada, como podría haber sido una relación en las que se especifique los clientes participantes y su vinculación con éstos, cartas de invitación cursada a los mismos, entre otros, no resultando suficiente la sola invocación formulada por aquélla en el sentido que dichos gastos se encuentran vinculados a "clientes" y que los mismos estarían destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su presencia en el mercado, siendo que además que la mayoría de las facturas no describen la cantidad ni el detalle de lo consumido al haberse emitido bajo el concepto de "por consumo".

Que por lo expuesto, se puede concluir que al no haber acreditado la recurrente la causalidad de los gastos anotados en las facturas anteriormente mencionadas, conforme lo establece de forma expresa el último párrafo del inciso m) del artículo 21° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no correspondía su deducción, por lo que al encontrarse el reparo analizado arreglado a ley, corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el recurso de apelación respecto a que los mencionados gastos fueron efectuados además para brindar alimentos a su personal, los cuales tendrían calidad de condición de trabajo, cabe indicar que si bien el inciso l) del citado artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, considera que son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los trabajadores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese; aquélla no ha acreditado que exista obligación contractual a favor de sus trabajadores para brindarles alimentación, o la entrega del alimento a sus

2 4 2 P



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

trabajadores, o que formen parte de su remuneración, ni ha demostrado su necesidad por la naturaleza de las labores ejecutadas, por lo que no corresponde amparar su alegato.

Que cabe precisar que la Resolución Nº 00989-3-2001, invocada por la Recurrente, este Tribunal consideró que en atención al giro del negocio de la recurrente (explotación de juegos de azar), los gastos de alimentos, bebidas, souvenirs, atención y cortesía, no constituían gastos de representación efectuados, pero que los mismos sí se encontraban vinculados directamente con la generación de rentas de la recurrente; por lo que al referirse a un supuesto distinto al de autos no resulta aplicable.

d) Gastos por agasajo al personal que no han sido sustentados fehacientemente

Que de la Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603 y su anexo, se aprecia que la Administración realizó reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, al haber verificado gastos por agasajo del personal que no han sido sustentados fehacientemente, por la suma de S/. 15 369,00, indicando como base legal el primer párrafo del inciso II) del artículo 37º y el inciso a) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Requerimiento Nº 00129062 (foja 6179), la Administración señaló que el giro del negocio de la recurrente no amerita gastos por alimentos, ni era condición de trabajo el realizar gastos por celebraciones tales como Fiestas Patrias, Navidad y Año Nuevo, por lo que se le requirió sustentar la fehaciencia y causalidad para la generación de la renta de los comprobantes de pago detallados en el Anexo Nº 01 al referido requerimiento (fojas 6170 a 6172).

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente mediante los escritos presentados con fechas 26 y 29 de setiembre de 2003 (fojas 5939 a 5945 y 5952 a 5954), indicó que realiza diversas actividades en las que participa todo el personal como aporte para la generación de mayores rentas, lo que les obliga a contar con horas adicionales a las labores normales, que son compensadas en su mínima expresión con el alimento que proporcionan, y que las actividades en fechas claves como fiestas patrias, navidad y año nuevo permiten establecer lazos sólidos de confraternidad y camaradería, ya que la motivación permanente al personal redundará en elevar su rendimiento laboral y en consecuencia a la generación de mayores rentas gravadas.

Que en el Anexo Nº 01 al Resultado del Requerimiento Nº 00129062 (fojas 6177 y 6177/vuelta), la Administración señaló que conforme se desprende de lo manifestado por la recurrente los gastos han sido realizados con el fin de agasajar a los trabajadores por la celebración de determinadas festividades, y que los mismos podrían considerarse deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría del Impuesto a la Renta, pero en la medida que se encuentre debidamente acreditada la relación de causalidad entre el motivo de la celebración y el destino del gasto realizado, para lo que se necesita contar con comprobantes de pago debidamente emitido conforme al Reglamento de Comprobantes de Pago, y otros documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto y de ser el caso su beneficiario; sin embargo, la recurrente no ha exhibido ningún otro documento que acredite fehacientemente el destino del gasto ni tampoco los beneficiarios, ya que de la revisión de libro de planillas se desprende que en el mes de julio de 2001 contaba en planilla con sólo 12 trabajadores, y en el mes de diciembre contaba con 14 trabajadores, y el gasto realizado por las diversas festividades se había realizado para más de 40 personas, por lo que no se puede identificar si se ha realizado para los trabajadores o se refiere a un gasto de índole personal.

Que agrega que teniendo en cuenta la proporcionalidad y razonabilidad de los gastos, el número de trabajadores tanto en julio como en diciembre, resulta desproporcionado e irracional realizar gastos de comida y bebida para más de 40 personas, más aun teniendo en cuenta que los trabajadores entre griferos, personal administrativo y gerencia, no superan las 14 personas.



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que del Anexo Nº 2 al Resultado del Requerimiento Nº 00129062 (fojas 6173 a 6175), se aprecia que los gastos reparados son los contenidos en las Facturas Nº 001-003470, 003471, 001-003694, 001-003695, 001-003699 y 001-003700, emitidas el 31 de julio, 25 y 31 de diciembre de 2001, por Maritza Aguilar Saavedra por el concepto de "Consumos por Fiestas Patrias 2001", "Celebración Año Nuevo" y "Fiestas Navideñas", las cuales detallaban diversos platos de comida y bebidas; y en la Factura Nº 001-002020, emitida el 24 de diciembre de 2001 por La Prosperidad S.A. por "8 Cenas Navideñas y 1 gaseosa" (fojas 5875, 5876, 5930 a 5933 y 5936).

Que la recurrente sostiene que tales gastos por agasajo al personal fueron realizados con motivo de las celebraciones de Fiestas Patrias, Navidad y Año nuevo, y que cumplen con el principio de causalidad al haber incrementado las ventas y la productividad de sus trabajadores.

Que el literal II) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al caso de autos, establecía que eran deducibles de la renta bruta los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Que cabe indicar que conforme con el criterio establecido por este Tribunal, entre otras, en las Resoluciones Nº 701-4-2000 y 2230-2-2003, los gastos necesarios para mantener la fuente productora de la renta también incluyen las erogaciones realizadas por la empresa con la finalidad de subvencionar los eventos organizados con ocasión de fiestas conmemorativas, ya que existe un consenso generalizado respecto a que tales actividades contribuyen a la formación de un ambiente propicio para la productividad del personal, asimismo, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 109-3-2000 se ha señalado que dichos gastos deben estar debidamente sustentados, no sólo con los comprobantes de pago sino también de toda aquella otra documentación que acredite la realización de los referidos eventos.

Que en el presente caso, si bien la recurrente exhibió las Facturas Nº 001-003470, 001-003471, 001-003694, 001-003695, 001-003699, 001-003700 y 001-002020, indicando que éstas corresponden a gastos por agasajos a su personal vinculados con la celebraciones Fiestas Patrias, Navidad y Año Nuevo, no presentó documentos adicionales que acrediten efectivamente la realización de los citados eventos, a pesar que se le requirió que acreditase dichos desembolsos, por lo que procede mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a las Resoluciones Nº 07223-3-2002 y 00760-4-2002, invocadas por la recurrente, cabe señalar que si bien en las mismas este Tribunal ha considerado que los gastos por agasajos y obsequios con motivo del onomástico de los trabajadores, constituyen gastos recreativos deducibles siempre que sean razonables dentro de los niveles de ingreso de la empresa, y que lo necesario para mantener la fuente productora de la renta también incluye las erogaciones realizadas por la empresa para los eventos organizados con ocasión de las fiestas navideñas; también es cierto que este Tribunal en reiteradas resoluciones, tales como la precitada Resolución Nº 109-3-2000, ha indicado que dichos gastos deben estar debidamente sustentados, no sólo con los comprobantes de pago sino también de toda aquella otra documentación que acredite la realización de los referidos eventos, lo que no ha efectuado la recurrente en el presente caso.

e) Gastos por alojamiento que no han sido sustentados fehacientemente

Que según se observa de la Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603 y su anexo, la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, al haber verificado gastos por gastos por alojamiento del personal no sustentados fehacientemente, por el importe de S/. 762,00 indicando como base legal el primer párrafo del inciso r) del artículo 37º y el inciso a) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que mediante el Requerimiento Nº 00129062 (foja 6179), la Administración comunicó a la recurrente que los gastos por alojamiento no corresponden a las fechas en que el personal de la empresa realizó los viajes, por lo que le solicitó indicar quien realizó estos gastos y si los mismos eran necesarios para la generación de la renta gravada, de acuerdo al detalle de los comprobantes detallados en el Anexo Nº 01 del referido requerimiento (fojas 6170 a 6172).

Que en atención al mencionado requerimiento, la recurrente mediante los escritos presentados con fechas 26 y 29 de setiembre de 2003 (fojas 5939 a 5945 y 5952 a 5954), señaló que los gastos de hospedaje y de alimentos efectuados por los gerentes general y financiero y por la administradora se encuentran debidamente sustentados y que éstos han sido realizados para atender el procedimiento de fiscalización del ejercicio 1999, precisando que tales gastos han sido autorizados por su junta de socios para cautelar la generación de mayores ingresos. Asimismo refiere que su gerente financiero se desplaza en forma permanente entre sus domicilios ubicados tanto en Yurimaguas como en Lima para el cumplimiento de sus actividades de control y atención de trámites con las entidades encargadas del control de los hidrocarburos, y que situación similar se presenta en el caso de la administradora.

Que en el Anexo Nº 01 al Resultado del Requerimiento Nº 00129062 (foja 6176 y 6176/vuelta), la Administración señala que ha verificado que la persona que atendió al auditor entre los meses de febrero y setiembre del año 2001, por la revisión del ejercicio 1999, fue el gerente general de la empresa, y que al haber culminado la auditoría en el mes de setiembre de 2001, era imposible que el gerente financiero viajara con motivo de la misma.

Que asimismo indica que ha detectado pasajes aéreos a nombre del gerente general, de Iquitos a Tarapoto y viceversa, para los días 19 y 22 de noviembre de 2001, mientras que las Facturas Nº 001-001171, 001-006618 y 001-006630, fueron emitidas por concepto de alojamiento en la ciudad de Yurimaguas del 17 al 21 de noviembre, y del 12 al 19 de noviembre, y en la ciudad de Tarapoto del 18 al 22 de noviembre, por lo que concluye que dichas fechas son incongruentes con las fechas en que efectivamente se han realizado los viajes, por lo que no se ha probado el real uso de estos servicios por no corresponder al giro del negocio, ni ser necesarios para la generación de renta.

Que de la revisión del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº 00129062 se verifica que los gastos reparados son los contenidos en las Facturas Nº 001-001171, 001-006618 y 001-006630, emitidas por Ghunter G. Arévalo Pinedo y María Rosario Oliveros Vargas, por el concepto de "Alojamiento y Consumo" (Tarapoto), "Alojamiento por seis días" (Yurimaguas), y "Alojamiento por cuatro días" (Yurimaguas), las cuales obran a fojas 5925 a 5927.

Que el inciso r) del mencionado artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al caso de autos, establecía que eran deducibles los gastos de viaje que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada y que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos con los pasajes, aceptándose además, un viático que no podrá exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Que el inciso n) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, señalaba que los viáticos comprenden los gastos de alojamiento y alimentación.

Que según se observa de autos, la recurrente ha presentado únicamente las Facturas Nº 001-001171 (fojas 5925), 001-006618 (fojas 5926) y 001-006630 (fojas 5927), no habiendo adjuntado documentación alguna adicional que acredite que los gastos observados resultaban necesarios para el desarrollo de su actividad gravada ni la vinculación de dichos desembolsos con la generación de ingresos gravados,

2 6 4 17 P



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

habiéndose limitado a explicar que los mencionados gastos de hospedaje y alimentos se efectuaron a fin de que los gerentes general y financiero y la administradora de su empresa pudieran atender el procedimiento de fiscalización del ejercicio 1999 en la ciudad de Tarapoto así como la necesidad de realizar trámites por los directivos en nombre de la empresa, sin embargo, en los mencionados comprobantes de pago no se ha detallado el nombre de las personas que habrían utilizado tales servicios, por lo que no ha acreditado que, al menos, fueron efectuados por su personal para proceder a evaluar la procedencia del gasto.

Que en tal sentido, dado que para la procedencia de la deducción por gastos de viaje, resulta necesario acreditar con la documentación pertinente que los gastos de alojamiento fueron realizado por personal de la empresa, pues ello estará vinculado con la necesidad de su realización y su vinculación con la actividad productora de la renta gravada⁶, lo que no ha hecho la recurrente, corresponde mantener este reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que cabe señalar que la Resolución Nº 00319-4-2006, invocada por la recurrente, versó sobre un caso en el que sí se presentó documentación que acreditaba la necesidad de la realización de los gastos de viaje (alojamiento), lo que no ocurrió en el presente caso, por lo que no resulta aplicable.

Resolución de Multa Nº 184-002-0002281

Que la Resolución de Multa Nº 184-002-0002281, ha sido girada por la Administración por la comisión de la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por el importe de S/. 8 617,00 y haciendo referencia al Requerimiento Nº 127672.

Que de acuerdo al numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, según texto aplicable al presente caso, antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo Nº 953, constituyen infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

Que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones, aprobada por la Ley Nº 27335, tal infracción se encontraba sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido.

Que estando a que la citada resolución de multa ha sido emitida sobre la base de los reparos antes analizados, contenidos en la Resolución de Determinación Nº 184-003-0000603, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, los que han sido confirmado por esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto a la anotada resolución de multa y confirmar la apelada también en este extremo.

Resolución de Multa Nº 184-002-0002280

Que la Resolución de Multa Nº 184-002-0002280, fue girada por la infracción prevista por el numeral 2 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, con relación al pago a cuenta del Impuesto a la Renta de enero de 2002, consignando como fecha de infracción el 15 de febrero de 2002, por el importe de S/. 24 150,00.

⁶ Ello ha sido reconocido, entre otras, por la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 07444-8-2011, en la cual se establece que para la procedencia de la deducción por gastos de viaje, resulta necesario acreditar con la documentación pertinente, la necesidad de su realización para el desarrollo de la actividad productora de renta gravada, agregándose que en el caso bajo análisis, la recurrente no presentó documentación alguna que acreditara la relación de causalidad, habiéndose limitado a exhibir durante la fiscalización los comprobantes de pago por estos gastos.



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

Que el artículo 75º del Código Tributario, señala que concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que el artículo 77º del citado código, menciona los requisitos sustanciales que deben contener las resoluciones de determinación y de multa, señalando con relación a estas últimas que deberá contener tanto el nombre del deudor tributario, como los fundamentos y disposiciones que la amparen, así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses

Que de la documentación que obra en autos, no se aprecia que hubiesen sido objeto de fiscalización las obligaciones tributarias correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del mes de enero de 2002, por lo que teniendo en cuenta el criterio señalado por este Tribunal en la Resolución Nº 05889-10-2014 el valor materia de análisis no se encuentra debidamente sustentado, correspondiendo revocar la apelada y dejar sin efecto la Resolución de Multa Nº 184-002-0002280.

Resolución de Multa Nº 184-002-0002278

Que la Resolución de Multa Nº 184-002-0002278 ha sido emitida por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario, por no registrar correlativamente los comprobantes de pago en el Registro de Ventas, de acuerdo a lo comunicado en el Resultado del Requerimiento Nº 00137972.

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

Que el artículo 14º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 007-99/SUNAT señalaba que las operaciones se registrarán en forma cronológica en el Registro de Ventas o de Ingresos, por tipo de comprobante de pago y correlativa por serie, permitiendo únicamente en el caso de boletas de venta, anotar el importe total de las operaciones realizadas diariamente consignando el número inicial y final de las boletas de venta que sustentan dichas operaciones.

Que el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF dispone que los contribuyentes del impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y otro de Compras en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el reglamento.

Que el artículo 10º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado mediante Decreto Supremo Nº 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 064-2000-EF, detalla la información mínima que deben contener los registros y medios de control que están obligados a llevar los contribuyentes del citado impuesto, indicando con respecto al Registro de Ventas e Ingresos, que éste deberá consignar, entre otra información, el número del comprobante de pago en forma correlativa.

Que por su parte, el numeral 3) del citado artículo 10º regula la forma en la que las operaciones deberán ser anotadas en los citados registros, precisándose en el acápite 3.3 que los sujetos del impuesto que lleven en forma manual los Registros de Ventas o Ingresos y de Compras, podrán registrar un resumen diario de aquellas operaciones que no otorguen derecho al crédito fiscal, debiendo hacerse referencia a



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

los documentos que acrediten las operaciones, siempre que lleven un sistema de control con el que se pueda efectuar la verificación individual de cada documento.

Que asimismo, el acápite 3.4 del mencionado numeral 3) del artículo 10º, dispone que los sujetos del impuesto que utilicen sistemas mecanizados o computarizados de contabilidad podrán anotar el total de las operaciones diarias que no otorguen derecho a crédito fiscal, en forma consolidada en los libros auxiliares, siempre que en el sistema de enlace se mantenga la información requerida y se pueda efectuar la verificación individual de cada documento.

Que como se advierte de las normas antes señaladas, el numeral 1) del artículo 10º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece cuál es la información mínima que los contribuyentes deben consignar en sus registros, siendo que tanto las facturas como las boletas de ventas deberán ser registradas detallándose la citada información mínima establecida en dicha norma, como es, entre otros, el número del comprobante de pago en forma correlativa.

Que de igual manera, el Reglamento de Comprobantes de Pago establece como regla general que las operaciones, sustentadas en cualquier tipo de comprobante de pago, deberán ser registradas de manera correlativa.

Que por otro lado, los acápites 3.3 y 3.4 del numeral 3) del artículo 10º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, así como el acápite 2.1 del numeral 2) del artículo 14º del Reglamento de Comprobante de Pago antes glosados, otorgan la posibilidad de que el registro de los comprobantes de pago que no otorguen derecho a crédito fiscal, como es el caso de las boletas de venta, puedan efectuarse de manera consolidada, siempre que se cumplan con ciertos requisitos. Como se advierte, esta facultad no enerva la obligación general del registro en forma correlativa, siendo que, en estos casos, se deberá consignar los números inicial y final de las boletas de venta emitidas, y "consolidar" el monto por las cuales fueron giradas las boletas de venta comprendidas en ese rango.

Que en el Resultado del Requerimiento Nº 00137972 (foja 6184/vuelta), la Administración dejó constancia, que de la revisión de los libros y registros contables se detectó que en el mes de mayo de 2002, la recurrente no cumplió con anotar las Facturas Nº 001-054990 y 001-054991 en el Registro de Ventas de manera cronológica y correlativa por serie, tal como lo establece el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que en efecto, según se aprecia del Registro de Ventas del periodo mayo de 2002 (fojas 4818 y 6255), la recurrente anotó al 9 de mayo de 2002 la Factura Nº 001-55013, no obstante, a esa misma fecha y sin encontrarse en correlación con la serie, esta anotó las Facturas Nº 001-54990 y 001-54991; por lo que la anotación de tales facturas no se realizó de forma correlativa por serie de acuerdo a lo dispuesto en las normas antes glosadas, por lo que en este sentido se encuentra acreditada la infracción del numeral 1) del artículo 175º del Código Tributario, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que en este sentido no proceden los alegatos expuestos por la recurrente de acuerdo a lo antes desarrollado.

Que en cuanto a la solicitud de suspensión de cobranza coactiva, cabe indicar que la misma no corresponde ser atendida en el procedimiento contencioso de apelación sino en la vía de queja.

Con las vocales Guarníz Cabell y Villanueva Aznarán, e interviniendo como ponente la vocal Ruiz Abarca.

20



Tribunal Fiscal

Nº 07075-10-2014

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución Oficina Zonal Nº 186-014-0000627/SUNAT de 27 de setiembre de 2007 en el extremo referido a la Resolución de Multa Nº 184-002-0002280, la que **SE DEJA SIN EFECTO** y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

GUARNÍZ OABELL
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

RUIZ ABARCA
VOCAL

Toledo Sagastegui
Secretaría Relatora
RA/TS/VR/rag.