



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

EXPEDIENTE N° : 15113-2009
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Ica
FECHA : Lima, 23 de agosto de 2018

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° 1050140001381/SUNAT de 30 de setiembre de 2009, emitida por la Intendencia de Regional Ica de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹ - SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003022 a 102-003-0003036, 102-003-0003047 a 102-003-0003050, 102-003-0003054, 102-003-0003059 a 102-003-0003064, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2002, retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría de enero a agosto de 2002, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo y julio de 2002, Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2002 e Impuesto a la Renta – Persona Natural del ejercicio 2002; y las Resoluciones de Multa N° 102-002-0004439 a 102-002-0004454, 102-002-0004463 a 102-002-0004475, 102-002-0004477 a 102-002-0004488, 102-002-0004501 a 102-002-0004512, emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175, numeral 2 del artículo 176, numerales 1 y 13 del artículo 177 y numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario².

CONSIDERANDO:

Que de autos se tiene que en el presente caso, mediante Carta N° 060101101990-01 SUNAT y Requerimiento N° 1021060000262, de fojas 1852, 1853 y 1894, notificados el 12 de abril de 2006, la Administración inició un procedimiento de fiscalización al recurrente por sus obligaciones tributarias de enero a diciembre de 2002.

Que como resultado del procedimiento de fiscalización, la Administración efectuó reparos, entre otros, por concepto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2002, retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría de enero a agosto de 2002, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo y julio de 2002, Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2002 e Impuesto a la Renta – Persona Natural del ejercicio 2002, los cuales originaron la emisión de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003022 a 102-003-0003036, 102-003-0003047 a 102-003-0003050, 102-003-0003054, 102-003-0003059 a 102-003-0003064. Asimismo, detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175, numeral 2 del artículo 176, numerales 1 y 13 del artículo 177 y numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario, por lo que procedió emitir, entre otras, las Resoluciones de Multa N° 102-002-0004439 a 102-002-0004454, 102-002-0004463 a 102-002-0004475, 102-002-0004477 a 102-002-0004488, 102-002-0004501 a 102-002-0004512.

¹ Actualmente, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

² Cabe indicar que mediante la Resolución de Intendencia N° 1050140001381/SUNAT se dejó sin efecto las Resoluciones de Multa N° 102-002-0004476, 102-002-0004489 a 102-002-0004500 emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 173 y numeral 3 del artículo 176 del Código Tributario.

Asimismo, se debe señalar que no forman parte de la controversia las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003037 a 102-003-0003040, 102-003-0003051 a 102-003-0003053 y 102-003-0003055 a 102-003-0003058, giradas por retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría de setiembre a diciembre de 2002 y por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de abril a junio y agosto a noviembre de 2002, así como las Resoluciones de Multa N° 102-002-0004455 a 102-002-0004462, emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, toda vez que se encuentran extinguidas, conforme se aprecia en las respectivas "Fichas de Valor", la resolución apelada y en la Resolución de Intendencia N° 101-020-0000089, emitida por el quiebre de valores, por ser de recuperación onerosa, de fojas 3104 a 3145, 3254, 3257, 3261, 3263 a 3277 y 3285 a 3287; en consecuencia, no son materia de impugnación en este extremo.



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Que de lo expuesto, se tiene que la materia de controversia consiste en determinar si los valores controvertidos fueron emitidos conforme a ley.

Acogimiento al Fraccionamiento Especial de Deudas Tributarias y Otros Ingresos Administrados por la SUNAT - FRAES

Que al respecto se tiene que conforme con el numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1257³, que establece el fraccionamiento especial de deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT (FRAES), dicho fraccionamiento, se establece para los sujetos señalados en el artículo 5, con deudas tributarias por Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto Especial a la Minería, Arancel de Aduanas, entre otros y por otros ingresos administrados por la SUNAT, tales como Regalía Minera, FONAVI por Cuenta de Terceros, Gravamen Especial a la Minería, entre otros, impugnadas y/o en cobranza coactiva al 30 de setiembre de 2016, precisándose en su numeral 3.2 que debe entenderse por deuda impugnada a aquella cuyo recurso de reclamación, apelación o demanda contencioso administrativa se hubiera presentado hasta el 30 de setiembre de 2016. No se considera deuda impugnada aquella que se canceló para su impugnación.

Que en el artículo 9° del Decreto Legislativo N° 1257 se indica que el acogimiento es por el total de la deuda contenida en la resolución de determinación o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, resolución de multa, orden de pago u otra resolución emitida por la SUNAT, teniendo en cuenta lo ordenado por la resolución de intendencia, resolución del Tribunal Fiscal o sentencia del Poder Judicial, de corresponder, y que para efectos del FRAES, se entiende efectuada la solicitud de desistimiento de la deuda impugnada con la presentación de la solicitud de acogimiento al FRAES, y se considera procedente el desistimiento con la aprobación de la referida solicitud de acogimiento.

Que el numeral 9.5 del artículo 9 del citado decreto dispone que el órgano responsable dará por concluido el reclamo, apelación o demanda contencioso-administrativa respecto de la deuda cuyo acogimiento al FRAES hubiera sido aprobado, precisándose en su numeral 9.6 que la SUNAT informará al Tribunal Fiscal o al Poder Judicial sobre las deudas acogidas al FRAES para efecto de lo previsto en el numeral 9.5.

Que de autos se advierte que el recurrente mediante Solicitud N° 1030320046511 solicitó acoger al FRAES la deuda contenida, entre otros, en las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003047, 102-003-0003059, 102-003-0003060 y 102-003-0003064 emitidas por concepto del Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2002, Impuesto a la Renta – Persona Natural del ejercicio 2002 y del Impuesto General a las Ventas de mayo y junio de 2002, así como las Resoluciones de Multa N° 102-002-0004440, 102-002-0004453, 102-002-0004464 a 102-002-0004467 y 102-002-0004470 a 102-002-0004474, emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 177 y numerales 1 y 2 del artículo 178 del Código Tributario, siendo que dicha solicitud fue aprobada a través de la Resolución de Intendencia N° 1030170069283 de 13 de junio de 2017, de fojas 3215 a 3219.

Que en tal sentido, en atención a las normas antes glosadas, y conforme con lo expuesto precedentemente corresponde a esta instancia disponer que se tenga por concluido el presente procedimiento contencioso tributario en el extremo correspondiente a las citadas resoluciones de determinación y de multa.

³ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 8 de diciembre de 2016 y vigente desde el 9 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Extinción de Deudas

Que mediante el artículo 11 del citado Decreto Legislativo N° 1257, en concordancia con la Sexta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311⁴, se reguló la extinción de las deudas tributarias pendientes de pago correspondientes a los deudores tributarios señalados en el artículo 5 del citado decreto, siempre que, por cada tributo o multa, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, y por cada acto independiente, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3 950,00 y que no se encuentre dentro de los supuestos señalados en los artículos 4 y 6.

Que de acuerdo al artículo 12 del citado Decreto Legislativo N° 1257, tratándose de deudas impugnadas ante el Tribunal Fiscal o el Poder Judicial, la Administración comunicará a dichas entidades respecto de la extinción de deudas.

Que en el presente caso, de los documentos que obran a fojas 3211 y 3212, se aprecia que las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003048 a 102-003-0003050 y 102-003-0003054, emitidas por concepto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo y julio de 2002 y las Resoluciones de Multa N° 102-002-0004439, 102-002-0004441 a 102-002-0004452, 102-002-0004454, 102-002-0004463, 102-002-0004468, 102-002-0004469, 102-002-0004475, 102-002-0004477 a 102-002-0004488 y 102-002-0004501 a 102-002-0004512, emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175, numeral 2 del artículo 176, numeral 13 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario se encuentran extinguidas, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto Legislativo N° 1257.

Que estando a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo.

Retenciones de Quinta Categoría del Impuesto a la Renta

Que respecto a las asignaciones al propietario, el recurrente manifiesta que corresponden a utilidades pagadas por adelantado, conforme se dejó establecido en sus asientos contables, por lo que se debe levantar el reparo efectuado por la Administración.

Que teniendo en consideración lo antes señalado, la materia en controversia en el presente caso consiste en determinar si las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003029 a 102-003-0003036 emitidas por las retenciones de quinta categoría del Impuesto a la Renta de enero a agosto de 2002 se encuentran arregladas a ley, por lo que se procederá a analizar los reparos efectuados por la Administración.

Que de los Anexos N° 1 y 2 a las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003029 a 102-003-0003036, de fojas 1931 y 1932, se aprecia que fueron giradas a fin de determinar las retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría correspondientes a los meses de enero a agosto de 2002, al haberse verificado que durante los referidos períodos, el recurrente registró mensualmente en el Libro de Planillas asignaciones al propietario, no habiendo efectuado la retención correspondiente.

Que mediante el Punto 5.1 del Anexo N° 5 al Requerimiento N° 1022060000876, de foja 1823, la Administración indicó que de la verificación efectuada a los Libros Caja y Diario correspondientes al ejercicio 2002, advirtió que el recurrente consignó cargos en la Cuenta Contable 14 - Cuentas por cobrar al propietario y personal con abonos a la Cuenta 10 - Caja y Bancos por el importe de S/ 7 500,00 por los meses de enero a agosto de 2002, entre otros, a nombre del recurrente, por lo que le solicitó que sustentara las mencionadas anotaciones.

⁴ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito de 22 de setiembre de 2006, de fojas 737 a 743, el recurrente indicó que los pagos realizados al propietario contabilizados en la Cuenta 14 – Cuentas por cobrar al propietario y personal, correspondían a la asignación mensual que se le hacía, los cuales se encontraban registrados en el Libro de Planillas y se regularizarían con cargo a las utilidades que tuviese en el ejercicio o ejercicios posteriores.

Que en el Punto 5.1 del Anexo N° 5 al Resultado del Requerimiento N° 0122060000876, de foja 1808, la Administración dio cuenta del escrito presentado por el recurrente y señaló que los importes observados corresponden a retribuciones asignadas al dueño de la empresa unipersonal, y que estas estaban consignadas en el Libro de Planillas que de conformidad con las normas laborales se encuentra obligado a llevar, por lo que dichas retribuciones se encontraban afectas al Impuesto a la Renta de Quinta Categoría, según lo previsto en el inciso a) del artículo 20 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no habiendo el recurrente efectuado las retenciones correspondientes, por lo que procedió a realizar el cálculo de las mismas, según se dejó establecido en el cuadro que obra a foja 1804. Asimismo, se dejó constancia que el recurrente también registró por concepto de participación en utilidades la suma de S/ 20 286,00 en el mes de diciembre de 2002.

Que en el Punto 1.4 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 1022060001205, de foja 1661, emitido en aplicación de lo establecido en el artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó al recurrente que sustentara el monto de las retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría determinadas en los meses de enero a diciembre de 2002, entre otros, debiendo presentar para ello la documentación original, fehaciente y pertinente.

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito de 14 de diciembre de 2006, de fojas 1318 a 1326, el recurrente señala que no ha registrado la suma de S/ 20 286,00 que la Administración le ha imputado, solicitando una aclaración al respecto.

Que en el Punto 1.4 del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° 1022060001205, de foja 1650, la Administración dio cuenta de lo señalado por el recurrente en el escrito de 14 de diciembre de 2006, de fojas 1318 a 1326, y manifestó que este consignó en su Libro de Planillas el importe de S/ 7 500,00, en cada uno de los meses de enero a agosto de 2002, entre otros, determinando una omisión por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría por un monto de S/ 854,00 mensuales. Asimismo, reconoció que el recurrente no registró en su Libro de Planillas la suma de S/ 20 286,00, por lo que levantó dicha observación.

Que de acuerdo con lo previsto en el inciso a) del artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, son rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto del trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales.

Que asimismo, el artículo 75 de la referida ley señala que las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas comprendidas en la quinta categoría, deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores un dozavo del impuesto que, conforme con las normas de dicha ley, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de las deducciones previstas por el artículo 46° de esta ley.

Que por su parte, el numeral 2 del inciso a) del artículo 20 del reglamento de la referida ley, aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94-EF, establecía que constituyen rentas de quinta categoría las retribuciones por servicios prestados en relación de dependencia, percibidas por los socios de cualquier



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

sociedad, incluidos los socios industriales o de carácter similar, así como las que se asignen los dueños de empresas unipersonales, los titulares de empresas individuales de responsabilidad limitada y los socios de cooperativas de trabajo; siempre que se encuentren consignadas en el libro de planillas que de conformidad con las normas laborales estén obligados a llevar.

Que conforme con lo señalado en los artículos 1 y 14 del Decreto Supremo N° 001-98-TR, mediante el cual se aprobaron Normas reglamentarias relativas a la obligación de los empleadores de llevar Planillas de Pago, los empleadores cuyos trabajadores se encuentren sujetos al régimen laboral de la actividad privada y las cooperativas de trabajadores, con relación a sus trabajadores y socios trabajadores, están obligados a llevar Planillas de Pago en el cual consignar por separado y según la periodicidad de pago, los siguientes conceptos: a) Remuneraciones que se abonen al trabajador tomando en consideración para este efecto, lo previsto en el artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR; b) Número de días y horas trabajadas; c) Número de horas trabajadas en sobretiempo; d) Deducciones de cargo del trabajador por concepto de tributos, aportes a los Sistema Previsionales, cuotas sindicales, descuentos autorizados u ordenados por mandato judicial y otros conceptos similares; e) Cualquier otro pago que no tenga carácter remunerativo, según el artículo 7 del citado Texto Único Ordenado; f) Tributos y aportes de cargo del empleador; g) Cualquier otra información adicional que el empleador considere conveniente.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 07719-4-2005 y 17792-8-2012, entre otras, que para efectos laborales el concepto de remuneración es un concepto restrictivo, mientras que para el Impuesto a la Renta, dicho concepto es amplio, toda vez que este impuesto pretende gravar la totalidad de los ingresos de los trabajadores, razón por la que incluye como conceptos gravados a los sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones, y en general toda retribución por servicios personales, tal como lo establece el artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que ahora bien, conforme se advierte del Comprobante de Información Registrada, de foja 1495, el recurrente es una persona natural con negocio, cuya actividad económica principal es la cría de animales domésticos.

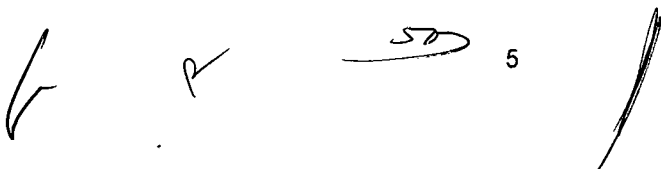
Que al respecto, conforme a lo señalado por el recurrente y según la información analizada, aquél recibió una asignación mensual periódica por el mismo monto (S/ 7 500,00) en los meses de enero a agosto de 2002, cuyos abonos se registraron en la Cuenta 10 – Caja y Bancos.

Que dicha asignación mensual periódica realizada por el mismo monto fue registrada en el Libro de Planillas del recurrente, en el cual se registran – según los artículos 1 y 14 del Decreto Supremo N° 001-98-TR antes citados - las remuneraciones y pagos efectuados a los trabajadores de su empresa unipersonal.

Que asimismo, obra a foja 1540, el reporte de las declaraciones juradas del recurrente correspondientes a las retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría de enero a agosto de 2002, de las cuales se aprecia que no incluyó en la base imponible de dicho tributo y periodos las asignaciones mensuales antes citadas.

Que al respecto, conforme a lo señalado en los considerandos anteriores, se encuentra acreditado que el recurrente percibió mensualmente la suma de S/ 7 500,00, cuyos abonos se registraron en sus registros contables y en su Libro de Planillas en cada uno de los periodos que son materia de controversia.

Que en tal sentido, al no haber el recurrente desvirtuado la observación materia de autos, la determinación de las retenciones realizada por la Administración se encuentra arreglada a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

 5



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Que respecto a lo señalado por el recurrente en el sentido que los importes que percibió eran adelantos de utilidades, cabe indicar que dicha afirmación no fue sustentada con los medios probatorios correspondientes, limitándose a señalar que los conceptos anotados en su Libro de Planillas no correspondían a remuneraciones, por lo que su argumento carece de sustento, más aún si no presentó ningún documento adicional que respaldase sus afirmaciones.

Impuesto General a las Ventas

Que de los Anexos N° 1 y 2 de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003022 a 102-003-0003028 y 102-003-0003061 a 102-003-0003063, de fojas 1903 y 1904, se aprecia que se efectuaron reparos al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos de enero a abril y julio a diciembre de 2002, por los siguientes conceptos: i) Error en la aplicación del Tipo de cambio, ii) Comprobantes registrados como anulados y físicamente solo exhibe la copia emisor, iii) Ventas de Equipo Nextel que no se realizaron a valor de mercado y iv) Notas de crédito emitidas por concepto de descuentos por diferencia de precios, anulaciones parciales y/o totales de comprobantes de pago no acreditados fehacientemente.

Que asimismo, de los Anexos 1 y 3 de los mencionados valores, de fojas 1902 y 1904, se aprecia que se efectuaron reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos de enero, marzo, abril y julio a diciembre de 2002, por los siguientes conceptos: i) Adquisiciones que no constituyen gastos y/o costos para efectos del Impuesto a la Renta, al no cumplir con el principio de causalidad, ii) Comprobantes de pago emitidos por servicios públicos (tales como, energía eléctrica, agua, teléfono, internet) que tienen como fecha de vencimiento y/o fueron pagados en fechas anteriores y/o posteriores al mes de registro, iii) Pólizas de seguro que devengan en más de un ejercicio por lo que se reparó la parte proporcional, y iv) Crédito Fiscal registrado por un monto mayor al que se consigna en el comprobante de pago.

Que sobre el particular, cabe indicar que conforme consta en el Anexo N° 1 al Resultado del citado Requerimiento N° 1022060000888, de fojas 1760 a 1765 y en el Anexo N° 2-B al Resultado del Requerimiento N° 1022060001205, de fojas 1642 a 1645, a través del escrito signado con el número 8936 de fecha 27 de setiembre de 2006, de fojas 934 a 939, el recurrente aceptó expresamente los reparos por error en el tipo de cambio, por lo que al no haber sido cuestionado en el procedimiento contencioso, no forma parte de la controversia.

Que asimismo, mediante la resolución apelada, la Administración levantó los reparos al crédito fiscal por la emisión de comprobantes de pago emitidos por servicios públicos (tales como, energía eléctrica, agua, teléfono, internet) que tienen como fecha de vencimiento y/o fueron pagados en fechas anteriores y/o posteriores al mes de registro, así como el reparo por la adquisición de pólizas de seguro que devengan en más de un ejercicio, por lo que dichos reparos no forman parte de la materia controvertida.

Que por otro lado, el reparo al Impuesto General a las Ventas de junio de 2002 por no haber realizado la venta de equipos Nextel al valor de mercado no será analizado por cuanto se encuentra contenido en la Resolución de Determinación N° 102-003-0003059, la cual, como se señaló anteriormente, fue acogida al FRAES, por lo que según el artículo 9 del Decreto Legislativo N° 1257, se entiende efectuada la solicitud de desistimiento de la deuda impugnada con la presentación de la solicitud de acogimiento al FRAES, y se considera procedente el desistimiento con la aprobación de la referida solicitud de acogimiento.

Que en tal sentido, se procederá a analizar los reparos que son materia de la presente controversia:

  6 



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

• **Comprobantes registrados como anulados y físicamente solo exhibe copia emisor**

Que conforme se aprecia del Anexo N° 2-A de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003022 a 102-003-0003028 y 102-003-0003061 a 102-003-0003063, de fojas 2139 y 2140, emitidas por concepto del Impuesto General a las Ventas de los períodos de enero a abril y julio a diciembre de 2002, la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de diversos períodos, por comprobantes registrados como anulados, por los cuales físicamente solo exhibió la copia emisor.

Que en el Punto N° 01 del Requerimiento N° 1022060000888, de foja 1797, la Administración indicó que de la revisión de los comprobantes de pago de venta y del Registro de Venta se advirtió que el recurrente anotó en el mencionado registro los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 1 del citado requerimiento, de fojas 1791 a 1793, como anulados, consignando para ello el importe de S/ 0,00; sin embargo, solo exhibió la copia emisor, por lo que se le solicitó que sustenté fehacientemente dichas anulaciones.

Que en respuesta al citado requerimiento, el recurrente mediante escrito de 27 de setiembre de 2006, de fojas 934 a 939, señaló que las copias originales y de SUNAT fueron sustraídas de su local comercial, por lo que le solicitó a la Administración que efectuara el cruce respectivo con sus clientes.

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 1022060000888, de fojas 1761 a 1763, se advierte que la Administración dio cuenta de lo señalado por el recurrente, por lo que mantuvo el reparo materia de análisis respecto de la Factura N° 004-19552; así como, las Boletas de Venta N° 009-598, 004-3197, 006-4369 y 006-4370, debido a que solo presentó la copia emisor de los citados comprobantes de pago.

Que en el Punto 2.1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 1022060001205, de foja 1661, emitida en aplicación de lo establecido en el artículo 75° del Código Tributario, la Administración solicitó al recurrente que sustente el reparo al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas indicado en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 1022060000888 antes citado, debiendo presentar la documentación original, fehaciente y pertinente que desvirtué las observaciones efectuadas.

Que en el Anexo N° 2-B al Resultado del Requerimiento N° 1022060001205, de fojas 1642 a 1645, la Administración dio cuenta de lo señalado por el recurrente, quien reiteró sus argumentos y manifestó que se mantiene el reparo efectuado al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas.

Que el numeral 1.6 del artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, señala que en el caso de las facturas se consignará como información impresa, el destino del original y copias, como sigue: a) En el original: ADQUIRENTE o USUARIO, b) En la primera copia; EMISOR, y c) En la segunda copia: SUNAT, y que en las copias se consignará además la leyenda "COPIA SIN DERECHO A CRÉDITO FISCAL DEL IGV".

Que según el numeral 5 del artículo 12° del mencionado reglamento, los obligados a emitir comprobantes de pago, notas de crédito, notas de débito y guías de remisión deberán anular y conservar el o los documentos que por fallas técnicas, errores en la emisión u otros motivos, hubieren sido inutilizados previamente a ser entregados, a ser emitidos o durante su emisión, no debiendo ser declarados, agregándose que los documentos anulados deberán ser conservados con sus respectivas copias.

Que sobre la base de las normas antes glosadas este Tribunal en las Resoluciones N° 10807-1-2009 y 07635-5-2015, ha señalado que el contribuyente tiene la obligación de conservar las respectivas copias de las facturas (es decir, la copia adquirente o usuario, emisor, SUNAT y de ser el caso de control administrativo), a fin de acreditar la correspondiente anulación.

[Firma] *[Firma]* *[Firma]* 7 *[Firma]*



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Que conforme con lo expuesto en la presente resolución, el recurrente anotó la Factura N° 004-19552; así como, las Boletas de Venta N° 009-598, 004-3197, 006-4369 y 006-4370 en su Registro de Ventas, de fojas 744 a 889, como anuladas, consignando como importe de la operación el impuesto respectivo y como importe total S/ 0,00.

Que sin embargo, se constata la emisión de las copias EMISOR de los referidos comprobantes de pago, de fojas 911, 914, 916, 917 y 930, por lo que correspondía que el recurrente acreditara la anulación de dichos comprobantes de pago anotados en su Registro de Ventas, siendo que de no acreditar ello, tales importes constituirán válidamente ingreso no registrado y no declarado por el recurrente.

Que toda vez que el recurrente no obstante haber sido debidamente requerido para el efecto, no cumplió con acreditar que las operaciones a que se refieren la Factura N° 004-19552; así como, las Boletas de Venta N° 009-598, 004-3197, 006-4369 y 006-4370 habían sido anuladas exhibiendo el original de la copia ADQUIRENTE O USUARIO y la respectiva copia SUNAT, aduciendo que estas se le habían extraviado – lo cual no fue acreditado con los medios probatorios correspondientes - siendo obligación de los contribuyentes conservar el juego completo de los comprobantes de pago anulados, el recurrente no acreditó que tales operaciones correspondían a transacciones anuladas, por lo que el reparo formulado por la Administración se encuentra arreglado a ley, corresponde, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en este extremo.

- **Notas de crédito emitidas por concepto de descuentos por diferencia de precios, anulaciones parciales y/o totales de comprobantes de pago no acreditados fehacientemente**

Que el recurrente señala que es un productor y comercializador de huevos con cuarenta años de experiencia, y que si emite notas de crédito, es debido a que tiene que adecuarse a las condiciones del mercado como medida necesaria para seguir operando.

Que manifiesta que la Administración rechazó algunas notas de crédito que emitió debido a que no acreditó la devolución del precio de venta; no obstante, precisa que sus clientes no le pagaron el valor que fue materia de ajuste, por lo que no tenía nada por devolver.

Que indica que no se puede demostrar el reingreso de existencias que nunca despachó como condición necesaria para acreditar la anulación de sus ventas, y en todo caso, la Administración debió realizar un cruce de información con sus clientes para que verifique si despachó o no sus existencias. Cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04006-5-2004 y 02962-5-2005.

Que sostiene que todas las notas de crédito cuestionadas están referidas a ajustes practicados sobre operaciones de venta de bienes, por lo que de conformidad con el inciso b) del artículo 26 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la necesidad de probanza de la devolución del valor ajustado solo es exigible tratándose de prestación de servicios. Agrega que la Ley N° 28194 sobre medios de pago no estaba vigente en el ejercicio 2002.

Que mediante escrito de alegatos el recurrente reitera sus argumentos.

Que por su parte, la Administración indica que el recurrente no exhibió los comprobantes de pago relacionados con ciertas notas de crédito emitidas, por lo que no procede su reconocimiento, toda vez que su emisión no se encuentra sustentada fehacientemente.

Que señala que en la etapa de fiscalización se detectaron diversas operaciones de venta que fueron ajustadas mediante dos notas de crédito, es decir, el recurrente emitió notas de crédito cuando ya existían otras notas de crédito, situación que, si bien puede responder a las costumbres de la plaza, el recurrente no sustentó fehacientemente las razones o circunstancias de los ajustes realizados ni que

8



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

dicho tratamiento fuera otorgado en forma general a todos sus clientes, por lo que indica que procede mantener el reparo respecto de las notas de crédito emitidas en forma duplicada.

Que sostiene que el recurrente no presentó la documentación e información que sustente los descuentos otorgados, los ajustes de precios por diferencia de peso, la devolución de productos y su consecuente reingreso a almacén, ni la devolución de la retribución efectuada. Añade que de no producirse la devolución de la mercadería ni la retribución pagada, la operación no se habría anulado y por ende no cabría la emisión de una nota de crédito. Añade que si la operación fue facturada correctamente y el error surgió en el momento del pago, la empresa adquiriente o usuaria debe reembolsar el pago que la otra empresa efectuó por error, a fin de evitar cualquier eventualidad.

Que ahora bien, en el punto 04 del Requerimiento N° 1022060000876, de fojas 1837 y 1838, la Administración le solicitó al recurrente que sustente la procedencia para fines tributarios de las disminuciones efectuadas a los ingresos obtenidos por ventas de bienes realizadas en el ejercicio 2002, mediante la emisión de notas de crédito, que se encuentran condicionadas a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada, siempre que se traten de devoluciones, bonificaciones y conceptos similares que respondan a costumbres de la plaza, debiendo para ello presentar los comprobantes de pago que dieron origen a la emisión de las notas de crédito, Kardex de existencias u otros controles de almacén, asiento analítico efectuado en los libros contables y extractos de cuentas corrientes o cuentas de ahorro que sustenten la emisión de las referidas notas de crédito detalladas en el Anexo N° 4 del citado requerimiento, de fojas 1824 a 1832.

Que del Anexo N° 4 al Resultado del Requerimiento N° 1022060000876, de fojas 1809 a 1816, así como, del Anexo N° 2-B de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003022 a 102-003-0003028 y 102-003-0003061 a 102-003-0003063, de fojas 2125 a 2138, se advierte que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a abril y julio a diciembre de 2002, por concepto de anulaciones y/o deducciones realizadas con notas de crédito, de acuerdo con las siguientes observaciones:



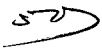

A) Descuentos otorgados, el recurrente no exhibió las listas de precios por cada tipo de producto vendido; no demostró haber efectuado las retribuciones a sus clientes. Asimismo, no adjuntó expresión contable o extractos de cuenta corrientes o de ahorro, ni análisis pertinente; en consecuencia, no se sustentó la procedencia de su otorgamiento.

B) Anulación Parcial, el recurrente no sustentó con documentación fehaciente que se hubiese devuelto parcialmente los bienes o mercaderías. No sustentó el reingreso de los bienes al almacén de la empresa, ni la retribución efectuada a sus clientes.

C) Anulación Total, el recurrente no sustentó documentariamente que se hubiese efectuado la devolución de la totalidad de los bienes o mercadería, ni el reingreso de estos a su almacén. Asimismo, no acreditó que se hubiese efectuado la retribución a los clientes.

D) No exhibe o indica el comprobante de pago que dio origen a las notas de crédito observadas o los productos detallados en los comprobantes de pago exhibidos no coinciden con los consignados en las mencionadas notas de crédito. Asimismo, de la documentación presentada, se aprecia que los importes consignados son mayores a los indicados en el comprobante de pago.

Que en el Punto 1.3 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 1022060001205, de foja 1661, emitida en aplicación de lo establecido en el artículo 75 del Código Tributario, la Administración le solicitó al recurrente que sustente el reparo al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a abril y julio a diciembre de 2002 establecido en el Anexo N° 4 al Resultado del Requerimiento N°

   9 



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

1022060000876, antes citado, debiendo presentar la documentación original, fehaciente y pertinente que desvirtuó las observaciones efectuadas.

Que en respuesta al citado requerimiento, el recurrente mediante escrito de 14 de diciembre de 2006, de fojas 1325 y 1326, señaló que se le pretende desconocer el derecho de hacer deducciones y ajustes a los valores de ventas de productos, sea por descuentos, diferencias de precios o no despacho de productos.

Que mencionó que las Notas de Crédito N° 002-000302, 002-000303 y 002-000304, emitidas a Food Pack S.A.C. por diferencias de precio, corresponden a ajustes a los valores de venta de las facturas del año 2001 por volúmenes de ventas y que no hubo devolución del dinero, pues estos se ajustaron con el saldo pendiente que tenían por cobrar a la menciona empresa. Asimismo, agregó que no despachó el producto en la fecha acordada por el cual se emitió la Nota de Crédito N° 002-00445, a la empresa
., lo que fue regularizado con posterioridad.




Que afirmó que todas las notas de crédito fueron emitidas por operaciones normales y reales de su negocio, por lo que no pueden ser desconocidas; además que, si bien no adjuntó documentos adicionales como kárdex, liquidaciones de cobranza, vouchers u otros, fue porque estos le fueron sustraídos, tal como se dejó constancia en las denuncias policiales presentadas.

Que en el Punto 1.3 del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° 1022060001205, de fojas 1650 y 1651, se aprecia que la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente y señaló que este no había desvirtuado las observaciones formuladas, por lo que procedió a mantenerlos.

Que de conformidad con los incisos a) y b) del artículo 26° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, aplicable al presente caso, se deducirían del Impuesto Bruto resultante del conjunto de operaciones realizadas en un determinado período, entre otros, el monto del Impuesto Bruto correspondiente al importe de los descuentos que se hubiesen otorgado con posterioridad a la emisión de los comprobantes de pago que respalden las operaciones que los originan, presumiéndose sin admitir prueba en contrario que los descuentos operaban en proporción a la base imponible que constara en los comprobantes de pago emitidos, y el monto del impuesto bruto, proporcional a la parte del valor de venta o de la retribución del servicio restituído, tratándose de la anulación total o parcial de ventas de bienes o de prestación de servicios, siendo que la anulación de las ventas o servicios estaba condicionada a la devolución de los bienes o retribución de los servicios, según corresponda, asimismo en su último párrafo señalaba que las deducciones debían estar respaldadas por notas de crédito que el vendedor debía emitir de acuerdo con las normas que señale el reglamento.

Que el numeral 4 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señalaba que para que las operaciones que tenían por efecto anular, reducir o aumentar parcial o totalmente el valor de las operaciones tuvieran efecto, debían estar sustentadas con notas de débito o crédito, cuando se emitan respecto de operaciones respaldadas con comprobantes de pago, indicando en su último párrafo que la SUNAT establecería las normas que le permitieran tener información de la cantidad y numeración de las notas de crédito y débito de las que dispone el sujeto del impuesto.

Que el numeral 13 del artículo 5° del citado reglamento, dispone que los descuentos que se concedan u otorguen no forman parte de la base imponible, siempre que: a) Se trate de prácticas usuales en el mercado o que respondan a determinadas circunstancias tales como pago anticipado, monto, volumen u otros; b) Se otorguen con carácter general en todos los casos en que ocurran iguales condiciones; c) No constituyan retiro de bienes; y d) Conste en el comprobante de pago o en la nota de crédito respectiva.

   10 



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Que el numeral 1 del artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, señala que las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros, que deberán contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan y que solo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad. Asimismo, precisa que el adquirente o usuario, o quien reciba la nota de crédito a nombre de éstos, deberá consignar en ella su nombre y apellido, su documento de identidad, la fecha de recepción y, de ser el caso, el sello de la empresa.

Que agrega la citada norma que en el caso de que las notas de crédito sean emitidas por descuentos o bonificaciones, solo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario, y que tratándose de operaciones con consumidores finales, los descuentos o bonificaciones deberán constar en el mismo comprobante de pago. Finalmente, el mismo artículo establece que el adquirente o usuario, o quien reciba la nota de crédito a nombre de estos deberá consignar en ella su nombre y apellido, su documento nacional de identidad, la fecha de recepción y de ser el caso el sello de la empresa.

Que asimismo, dicho artículo señala que las notas de crédito deben consignar la serie y número del comprobante de pago que modifican.

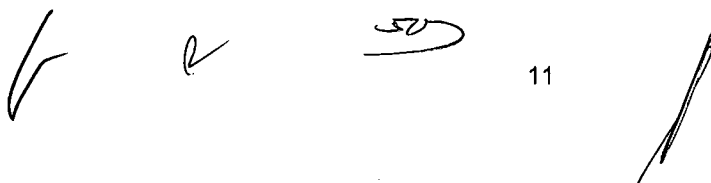
Que el numeral 5 del artículo 12° del Reglamento de Comprobantes de Pago establece que los obligados a emitir comprobantes de pago, notas de crédito, notas de débito y guías de remisión deberán anular y conservar el o los documentos que por fallas técnicas, errores en la emisión u otros motivos, hubieren sido inutilizados previamente a ser entregados, a ser emitidos o durante su emisión, no debiendo ser declarados, y precisa que los documentos anulados deberán ser conservados con sus respectivas copias.

Que de acuerdo con el criterio establecido por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09688-1-2004, un descuento constituye una rebaja o minoración sobre el precio habitual de venta que una empresa concede a sus clientes y constituye una forma que tienen de incentivar, en el largo o en el corto plazo, la compra de sus productos y la fidelidad de sus clientes, sacrificando precios y ganancias, independientemente de la forma en que se realice.

Que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06498-1-2011, entre otras, se ha señalado que las notas de crédito solo pueden ser emitidas, entre otros supuestos, por descuentos y solo para modificar comprobantes de pago emitidos con anterioridad, por lo que no se trata de una operación autónoma sino que está subordinada una operación anterior, de allí que se requiera su recepción y registro por parte del adquirente (cliente).

Que este Tribunal ha señalado en la Resolución N° 12457-2-2007, que en el tema de los descuentos, no existe una prescripción específica respecto del tipo de clientes a los que se les pueden otorgar descuentos, por el contrario, los contribuyentes pueden conceder descuentos a todo tipo de clientes, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos de manera predeterminada en las políticas de venta de cada empresa.

Que a través de la Resolución N° 00908-2-2016, este Tribunal ha señalado que las devoluciones, bonificaciones y descuentos constituyen rebajas que una empresa puede conceder a sus clientes en las transacciones que realiza y que por tanto, en el rubro "conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza" solo deben incluirse supuestos que, aunque con otra denominación, impliquen una rebaja sobre el pago que debe efectuarse por la transacción.





Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Que de lo expuesto en las normas y criterios jurisprudenciales antes citados, los descuentos y bonificaciones constituyen rebajas que una empresa concede a sus clientes en relación con las operaciones previamente realizadas y, en este sentido, la referencia a la "costumbre de la plaza" solo debe incluir supuestos que sean similares a los del mercado o a los previamente definidos en una política comercial, que impliquen una rebaja del valor de la operación realizada, es decir, del valor de los bienes vendidos y de los servicios prestados, considerando circunstancias que se vinculen al pago anticipado de la operación, monto o volumen de las ventas realizadas o servicios prestados, u otros similares.

Que las notas de crédito constituyen un medio para confirmar que efectivamente se está ante una operación de venta que ha sido modificada, y que da lugar a la devolución de parte del precio de los bienes vendidos o a su no pago en caso de no haberse cancelado el precio total, las que deben ser emitidas para revertir las operaciones consignadas en facturas entregadas a los clientes y registradas por estos últimos, quienes a su vez deben registrar las referidas notas de crédito; y en casos en que las operaciones no se realizaron y que por error se emitieron facturas que no fueron recibidas o fueron devueltas por los supuestos adquirentes, estas debían ser anuladas y conservarse con sus respectivas copias, de acuerdo con lo establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06293-4-2010 y 14687-3-2011.

Que teniendo en consideración las normas y jurisprudencia antes citadas, a continuación se analizarán los reparos efectuados por la Administración, conforme con las observaciones efectuadas por aquella.

- Descuentos otorgados

Que de acuerdo con el Anèxo N° 2-B de las las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003022 a 102-003-0003028 y 102-003-0003061 a 102-003-0003063, de fojas 2125 a 2135, la Administración observó que respecto de diversas notas de crédito, el recurrente no demostró con la documentación fehaciente los descuentos que habría concedido a la fecha de su emisión.

Que sobre el particular, se aprecia que la Administración reparó las Notas de Crédito N° 002-000292, 002-000293, 002-000296, 002-000300, 002-000317, 002-000319, 002-000320, 002-000323, 002-000324, 002-000325, 002-000329, 002-000331, 002-000334, 002-000344, 002-000346, 002-000348, 002-000349, 002-000350, 002-000352, 002-000355, 002-000356, 002-000357, 002-000358, 002-000367, 002-000373, 002-000374, 002-000375, 002-000385, 002-000391, 002-000392, 002-000393, 002-000394, 002-000395, 002-000397, 002-000399, 002-000400, 002-000402, 002-000404, 002-000405, 002-000406, 002-000407, 002-000411, 002-000412, 002-000413, 002-000414, 002-000418, 002-000419, 002-000426, 002-000428, 002-000430, 002-000432, 002-000434, 002-000435, 002-000436, 002-000437, 002-000438, 002-000441, 002-000451, 002-000453 y 002-000454, emitidas a nombre de los contribuyentes

disminuyendo los precios por los que fueron emitidas las facturas relacionadas.

Que de las citadas notas de crédito, de fojas 633, 642, 649, 667, 668, 678, 680, 682, 683, 686, 2287, 2293, 2298, 2306, 2326, 2329, 2331, 2333, 2334, 2336, 2338, 2340, 2343, 2344, 2345, 2350, 2351, 2352, 2353, 2356, 2411, 2415, 2418, 2419, 2420, 2422, 2424, 2425, 2430, 2431, 2434, 2444, 2445, 2446, 2502, 2503, 2504, 2505, 2506, 2509, 2512, 2513, 2514, 2515, 2516, 2519, 2520, 2521, 2522 y 2523, se advierte que fueron emitidas por ajustes de precios⁵; sin embargo, cabe señalar no obra en

⁵ En algunas de las mencionadas notas, se aprecia que el recurrente dejó consignado que fueron emitidas por diferencias de precios. En otras se consignan los productos facturados con precios unitarios menores a los originalmente facturados.



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

autos documento que sustente en qué circunstancias o bajo qué condiciones correspondía efectuar tales ajustes, ni se sustentaron las diferencias que se habrían producido y que dieron origen a las notas de crédito observadas. Asimismo, el recurrente no acreditó que las citadas notas correspondan a descuentos, devoluciones, bonificaciones o supuestos similares, siendo que la sola presentación de los comprobantes de pago que dieron origen a dichas notas de crédito no resulta suficiente para sustentar la emisión de estas. Tampoco acreditó contablemente que hubiera realizado la devolución del dinero correspondiente a las diferencias consignadas en las notas de crédito.

Que en ese sentido, al no quedar sustentada debidamente la emisión de las notas de crédito, el reparo en este extremo se encuentra arreglado a ley, procediendo confirmar la apelada en tal extremo.

Que en cuanto al dicho del recurrente según el cual al comercializar productos perecibles es usual que en el mercado se efectúen ajustes a los precios, debido a la volatilidad del mismo, es preciso indicar que conforme lo expuesto en la presente resolución el recurrente no sustentó las diferencias de precios que se producirían ni dio una explicación de las razones que sustentarían dichas diferencias, por lo que no resulta atendible lo afirmado en este extremo.

- Anulación parcial o total de las facturas

Que de acuerdo con el Anexo N° 2-B de las las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003022 a 102-003-0003028 y 102-003-0003061 al 102-003-0003063, de fojas 2125 a 2135, la Administración observó las Notas de Crédito N° 002-000294, 002-000321, 002-000337, 002-000368, 002-000369, 002-000370, 002-000371, 002-000372, 002-000377, 002-000379, 002-000382, 002-000383, 002-000396, 002-000398, 002-000408, 002-000420, 002-000425, 002-000443, 002-000444, 002-000445, 002-000446, 002-000447, 002-000449, 002-000450 y 002-000456, debido a que el recurrente no demostró con la documentación fehaciente la devolución parcial o total de los bienes o mercaderías ni acreditó el reintegro de tales mercaderías al almacén de la empresa, ni la retribución efectuada a sus clientes.

Que de las citadas notas de crédito, de fojas 600, 609, 625, 643, 644, 645, 646, 647, 651, 652, 653, 654, 661, 663, 671, 679, 681, 692, 693, 694, 696, 698, 699, 703, se advierte que fueron emitidas a los contribuyentes

por los conceptos de huevos pardos quincenas, jaba roja quincena, mamá gallina pack x 18 huevos⁶, entre otros, advirtiéndose de autos que el recurrente se ha limitado a presentar como pruebas la copia de las facturas que contienen los bienes que habrían sido devueltos y su anotación contable.

Que no obstante, no acredita con la documentación respectiva la devolución de los bienes comercializados, ni la restitución de los precios pagados, con documentos tales como las guías de remisión que sustenten el traslado de la mercadería desde las instalaciones de los clientes hasta sus almacenes o documentos que prueben el reintegro de los bienes, entre otros, a pesar de haber sido requerido expresamente para tal efecto.

Que en consecuencia, al no haber acreditado el recurrente la devolución de los bienes consignados en las facturas modificadas por las notas de crédito observadas por la Administración, ni la restitución del precio pagado por los clientes, de ser el caso, se tiene que este extremo del reparo de la Administración se encuentra ajustado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

⁶ Conceptos por los cuales se emitieron previamente las facturas con las que están vinculadas tales notas de crédito.



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Que respecto a lo manifestado por el recurrente respecto a que la anulación de las Facturas N° 002-001787, 004-0022468, 002-0022469, 005-000163, 005-000165 y 004-0022792 emitidas por se debió a que los productos inicialmente comercializados se encontraban prohibidos de ser transferidos a terceros, motivo por el cual le fueron devueltos, cabe indicar que de dichas facturas se observa que fueron emitidas por la venta de botellas conteniendo "Dosis Imad 2" y "Textar 60T x 1 Lt c/u" en el mes de octubre de 2002 y que si bien el recurrente afirma que dichos productos fueron devueltos, lo que implica la salida de los mismos de su almacén, no ha acreditado en autos que los mismos hubiesen reingresado a sus instalaciones ni la restitución de los importes cancelados por la mencionada empresa.

Que con relación a lo manifestado por el recurrente en cuanto a que la Nota de Crédito N° 002-000445, 004-0023468, emitida a la empresa por la modificación del pedido de producto inicial detallado en la Factura N° 004-0022722 de 21 de octubre de 2002, emitida por la venta de 1 500 TM de maíz, de foja 2360, se debió a que no pudo cumplir con el despacho de la venta de 500 TM de maíz, por lo que no correspondía acreditar el reingreso de tales bienes a sus existencias a su inventario, cabe mencionar que la recurrente no acreditó que hubiese despachado solo 1000 TM de maíz a la citada empresa y que al no haber podido cumplir con la totalidad del pedido correspondía que se emitiese la referida nota de crédito, más aún, si la recurrente no sustentó que se hubiese efectuado la devolución de la contraprestación correspondiente a las 500 TM de maíz, ni que dicho importe hubiese sido imputado a la Factura N° 004-0023468.

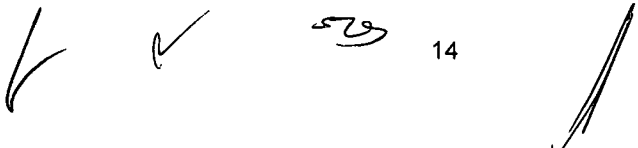
- *Notas de crédito no sustentadas porque el recurrente no exhibe o no indica el comprobante de pago que dio origen a las notas de crédito observadas, entre otros*

Que en el Anexo N° 4 al Resultado del Requerimiento N° 1022060000876, de fojas 1809 a 1816, se consignó que la Administración reparó las Notas de Crédito N° 002-000302, 002-000303, 002-000304, 002-000316, 002-000327, 002-000416 y 002-000433, debido a que los datos consignados en ellas, no coinciden con los productos y/o precios unitarios consignados en las facturas relacionadas o no se indicó el comprobante de pago que dio origen a dichas notas de crédito.

Que las Notas de Crédito N° 002-00302, 002-00303, 002-00304 y 002-000433, de fojas 588 a 590 y 685, emitidas a los contribuyente no contienen los datos de las facturas que modifican, contraviniendo las normas anteriormente glosadas y si bien respecto a las Notas de Crédito N° 002-00302, 002-00303, 002-00304, el recurrente presentó un documento adicional con la lista de las facturas que se habría modificado, a fojas 2232 a 2234, dicho documento no tiene fecha cierta, ni firma y sello de recepción, por lo que no se encuentra acreditado que fue entregado con las notas de crédito mencionadas.

Que de la revisión de las Notas de Crédito N° 002-000316 y 002-000416, de fojas 587 y 676, emitidas a nombre de , se advierte que los productos consignados en dichas notas no coinciden con los detallados en las Facturas N° 004-0018973 y 004-0022384, de fojas 587 y 676, relacionadas a dichas notas, siendo que si bien el recurrente manifiesta que se trataría de errores de redacción, no ha presentado documentación que sustente su dicho; adicionalmente, tal como se aprecia de las notas de crédito detalladas, el supuesto error no sólo se habría cometido en el nombre del producto vendido, sino también en el precio unitario de dichos productos, careciendo de sustento lo alegado en sentido contrario.

Que de autos se aprecia que la Nota de Crédito N° 002-000327, de foja 622, fue emitida al contribuyente modificando las Facturas N° 004-19213, 004-19214, 004-19231, 004-19921, 004-19237, 004-19258 y 004-19266; sin embargo, el recurrente no cumplió con presentar todos los comprobantes de pago antes citados (Factura N° 004-19258), por lo que no se

 14



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

encuentra acreditada fehacientemente el motivo por el cual se procedió a emitir la citada nota, lo que no fue desvirtuado por el recurrente.

Que en consecuencia, el reparo por las notas de crédito no sustentadas se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.





Que en cuanto al argumento del recurrente referido a que la Administración pudo efectuar cruces de información con los clientes, cabe indicar que la carga de la prueba respecto de las transacciones realizadas con sus proveedores corresponde a los contribuyentes, quienes deben de demostrar con documentación e indicios razonables sus afirmaciones, siendo que según lo previsto en el numeral 7 del artículo 87 del Código Tributario, es obligación del contribuyente conservar los documentos y antecedentes de las operaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, por lo que lo alegado por la recurrente respecto a los motivos por los que habría emitido las notas de crédito debió estar sustentado debidamente, y en ese sentido, lo señalado en este extremo, no resulta atendible⁷.

Que no obstante lo señalado, la Administración realizó cruces de información con algunos de los clientes del recurrente, pero los documentos presentados por terceros no sustentan los reparos efectuados por cuanto los mismos no acreditan la emisión de las notas de crédito observadas, debiéndose precisar que no se ha cuestionado la realidad de las operaciones observadas sino el sustento para la emisión de notas de crédito, por lo que el argumento en contrario del recurrente carece de sustento.

Que con relación a lo manifestado por el recurrente en cuanto a que no adjuntó documentos adicionales a los solicitados como kárdex u otros, la razón de ello fue porque fueron sustraídos, tal como se dejó constancia en las denuncias policiales presentadas, cabe indicar que si bien alegó que documentación contable y tributaria había sido extraviada, lo que dejó consignado en las copias de la denuncia policial que obra a foja 1311, del citado documento se advierte que este hecho ocurrió el 24 de noviembre de 2004, por lo que de conformidad con lo establecido en el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 106-99/SUNAT⁸, el recurrente tenía la obligación de rehacer la documentación requerida en el plazo de 60 días calendario (computado a partir del día siguiente de ocurridos los hechos), de lo que se tiene que con anterioridad a la notificación del primer requerimiento en el que se solicitó que se exhiba o presente sus libros y registros contables, esto es, mediante el Requerimiento N° 1021060000262, de fojas 1852 y 1853, notificado el 12 de abril de 2006, ya había transcurrido en exceso dicho plazo, más aún si de la citada denuncia no se advierte el detalle de los libros y registros que habrían sido sustraídos, por lo que carece de sustento lo alegado en sentido contrario.

⁷ En consecuencia las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 02962-5-2005 y 04006-5-2004, citadas por el recurrente, no resultan aplicables al presente caso. Además, la primera trata sobre atribución de responsabilidad solidaria, y la segunda corresponde a situaciones distintas a la que es materia de autos.

⁸ El artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 106-99/SUNAT, aplicable al caso de autos, disponía que los contribuyentes que hubieran sufrido el robo o extravío de sus libros, registros y documentos contables, y otros que constituyan hechos generadores de obligaciones tributarias, debían comunicar tales hechos a la SUNAT, dentro de los 15 días hábiles siguientes, siendo que la referida comunicación debía contener el detalle de los libros, registros, documentos y otros antecedentes contables y tributarios así como el período al que correspondían éstos, y que si se trata de libros y registros contables, se debía indicar la fecha en que habían sido legalizados y además el nombre del notario que efectuó la legalización o el número del juzgado en que se realizó la misma, si fuera el caso y que en todos los casos se debía adjuntar copia de la constancia expedida por la autoridad competente, certificando la ocurrencia de los antes citados hechos. Asimismo, el artículo 2° de la citada norma estableció que los deudores tributarios tenían un plazo de 60 días calendario para rehacer los libros, registros, documentos y otros antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyeran hechos generadores de obligaciones tributarias, agregando que dicho plazo sería computado a partir del día siguiente de ocurridos los hechos.

   15 



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Que respecto a lo alegado por el recurrente sobre que lo dispuesto en el inciso b) del artículo 26 de la Ley del Impuesto General a las Ventas solo es aplicable cuando la operación anulada sea una prestación de servicios, cabe indicar que la citada norma, según texto vigente al caso de autos, hacía referencia a la anulación total o parcial tanto en el caso de ventas de bienes como de prestación de servicios, por lo que tal alegato carece de sustento.

Que lo señalado por el recurrente respecto a la aplicación de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, no resulta pertinente, pues el reparo bajo análisis no se sustenta en dicha ley.

- **Adquisiciones que no cumplen con el principio de causalidad**

Que con relación a la adquisición de medicinas sostiene que los gastos de salud realizados a favor de sus trabajadores se encuentran reconocidos en el inciso II) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que se encuentran vinculados al giro del negocio. Asimismo, manifestó que cumplió con adjuntar el contrato de suministro suscrito con su proveedor, propietario de "Botica Humanitaria", en donde se establece la obligación de suministrar las medicinas a sus trabajadores, cuando sea requerido por estos, siempre que se presente la receta médica y se suscriba una orden de compra con el detalle de las medicinas entregadas⁹.

Que menciona que para que sus trabajadores accedan a las medicinas es necesario que estos se identifiquen mediante la presentación de su documento oficial de identidad, siendo que en algunas ocasiones la persona que suscribía tales órdenes fueron parientes de sus trabajadores, por lo que se encuentra acreditado que sus trabajadores eran los beneficiarios de las adquisiciones de medicinas.

Que alega que incurrió en gastos notariales a fin de formalizar un aval necesario para obtener un préstamo bancario, por lo que no corresponde cuestionar dicho desembolso.

Que del Anexo 3-A de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003022 a 102-003-0003028, 102-003-0003061 y 102-003-0003062, de fojas 2047 a 2123, se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, marzo, abril, julio a diciembre de 2002 por comprobantes de pago emitidos por adquisiciones y servicios que no constituyen gastos y/o costos para efectos del Impuesto a la Renta, al no cumplir con el principio de causalidad.

Que mediante el Punto N° 10 del Requerimiento N° 1021060000262, de foja 1853, la Administración solicitó al recurrente que presentará, entre otros, los comprobantes de pago de compras, siendo que del resultado del referido requerimiento, de fojas 1850 y 1851, se advierte que aquel cumplió con lo solicitado.

Que en el Punto N° 02 del Requerimiento N° 1022060000888, de foja 1797, la Administración indicó que de la revisión de los comprobantes de pago advirtió la existencia, entre otros, del registro del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, por lo que le solicitó que presentara la documentación original fehaciente y pertinente que demuestre la causalidad, necesidad, efectiva prestación de servicios, los beneficiarios efectivos, generalidad, razonabilidad, proporcionalidad, normalidad, y el derecho a utilizar el crédito fiscal de las operaciones detalladas en el Anexo N° 2 al mencionado requerimiento, de fojas 1766 a 1790.

Que en respuesta al citado requerimiento, el recurrente mediante escrito de 2 de octubre de 2006, de fojas 1000 a 1050, indicó que los comprobantes de pago detallados en el mencionado anexo, emitidos por su proveedor por el concepto de medicinas, las que fueron destinadas para

⁹ Mediante escrito de alegatos el recurrente reitera estos argumentos.

 16



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

uso de su personal, los mismos que figuran en las planillas de remuneraciones, por lo que dichas adquisiciones cumplen con el principio de causalidad y en consecuencia con lo previsto en los artículos 18° y 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que agrega que si bien el personal de su empresa se encuentra inscrito a la seguridad social, los hospitales de ESSALUD no cuentan con las medicinas necesarias para el tratamiento de las enfermedades, por lo que asume los gastos por dichos conceptos, siendo que no se puede detallar individualmente a cada trabajador beneficiario de los medicamentos, pero esto se da indistintamente a todo el personal de acuerdo a las necesidades del caso. En ese sentido, alega que al ser los gastos médicos destinados al personal de su empresa, posee el derecho a usar el crédito fiscal de los medicamentos adquiridos.

Que en cuanto a los comprobantes de pago emitidos por

entre otros, el recurrente manifestó que dichas operaciones cumplen con el principio de causalidad.



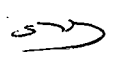

Que alegó que aquellos comprobantes que fueron emitidos por uso agrícola, es decir, por los conceptos de insecticidas, pesticidas, abonos, han sido usados en las plantaciones que posee, mientras que aquellos emitidos por fueron utilizados para el mantenimiento y lubricación de las unidades de transportes, maquinaria y equipo de explotación.

Que señaló que los comprobantes de pago emitidos por , por adquisiciones de inodoro, anclaje, tubos, piso celima, pegamento, entre otros, fueron empleados para refaccionar las oficinas y baños de la empresa. Asimismo, indicó que aquellos emitidos por honorarios notariales se encuentran vinculadas a los contratos de alquiler de una planta de aceite o servicios notariales necesarios para suscripción de contratos por garantía de préstamo.

Que manifestó que las operaciones detalladas en el Anexo N° 2 del mencionado Requerimiento N° 1022060000888, de fojas 1766 a 1790, cumplen con los requisitos previsto en la norma, por lo que no corresponde que se le desconozca su derecho al uso al crédito fiscal de las adquisiciones observadas.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 1022060000888, de foja 1765, la Administración dio cuenta de lo manifestado por el recurrente, y dejó constancia que no cumplió con acreditar con documentación fehaciente y/o pertinente que las adquisiciones de bienes y servicios detallados en el Anexo N° 2 mencionado resultado de requerimiento¹⁰, de fojas 1679 a 1759, cumplan con el principio de causalidad, al no haberse acreditado la necesidad de las mismas, por lo que dichas operaciones no se encuentran

¹⁰ Referidas a las operaciones en las cuales se consignaron los motivos 2, 3 y 5.

   17 



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

vinculadas al giro del negocio; en consecuencia, al no cumplir con el principio de causalidad no otorgan derecho al crédito fiscal.

Que en el Punto 2.2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 1022060001205, emitido en virtud de lo previsto en el artículo 75° del Código Tributario, de fojas 1661 a 1663, se aprecia que la Administración solicitó al recurrente que desvirtuara el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, marzo, abril, julio a diciembre de 2002, detallados en el Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° 1022060000888, antes citado.

Que en respuesta al referido requerimiento, la recurrente mediante escrito de 14 de diciembre de 2006, de fojas 1315 a 1326, señaló que de los comprobantes de pago se advierte que si bien algunas adquisiciones se refieren a pinturas para piscinas, pegamento celima, entre otros, los cuales no serían necesarios para el giro del negocio, se debe de tener en cuenta que la denominación que se le dé al producto que se compra no se encuentra vinculado con el uso que se le pueda dar, dado que se puede verificar que tiene pozos o cisternas que necesitan de los bienes antes descritos. En ese sentido, los productos adquiridos fueron utilizados para el buen funcionamiento de los equipos, maquinarias, construcciones o implementos que sirven para generar renta.

Que agregó que adquirió medicinas que fueron usadas por el personal obrero para el mejoramiento de su salud y así poder continuar con el proceso productivo, por lo que estos constituyen gastos o costos indirectos de fabricación, en ese sentido otorgan derecho al crédito fiscal. Asimismo, indicó que incurrió en gastos notariales, vinculados a contratos de cesión de derechos para explotar una fábrica de pescado y para la constitución de un aval otorgado a favor del Banco Continental a fin de garantizar los préstamos de financiamiento que se le otorgó, por lo que dichos gastos cumplen con el principio de causalidad. En consecuencia, manifiesta que los reparos efectuados deben de ser levantados, al haber cumplido cabalmente con las disposiciones legales.

Que en el Punto 2.2 del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° 1022060001205, de fojas 1648 a 1650, la Administración dio cuenta de lo manifestado por el recurrente e indicó que este acreditó parcialmente lo solicitado, por lo que procedió a levantar el reparo formulado en cuanto las adquisiciones de bienes y servicios que se encontraban debidamente sustentadas, según se advierte del detalle establecido en Anexo N° 2-C del citado resultado, de fojas 1576 a 1641, siendo que respecto a las demás operaciones detalladas en el referido anexo, referidas a la adquisición de medicina, gastos notariales, talonarios, almanaques, entre otros, la Administración señaló que la recurrente no cumplió con sustentar con documentación fehaciente que estas se encuentran vinculadas al giro del negocio, por lo que no otorgan derecho al crédito fiscal, procediendo a mantener el reparo materia de análisis.

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, establecía que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta¹¹, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2838-5-2010, señala que las deducciones de gastos se rigen por el principio de causalidad, esto es, que deben ser necesarios para obtener renta o mantener su fuente generadora, los que deben encontrarse sustentados con la documentación respectiva; y en la

¹¹ El artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, 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, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley. Asimismo, el inciso II) del citado artículo señala que son deducibles 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.

 18



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Resolución N° 5582-5-2002 este Tribunal estableció que para sustentar el gasto no basta que exista un comprobante de pago registrado, sino que bajo el principio de causalidad, este debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla.

Que en las Resoluciones N° 2565-3-2002 y 6072-5-2003 este Tribunal ha establecido que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que de conformidad con las Resoluciones N° 13080-9-2010 y 556-2-2008, uno de los requisitos para que las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción otorguen derecho a crédito fiscal, es que tales operaciones sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, y que el principio de causalidad 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 el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 6720-1-2009 y 13909-1-2008, entre otras, ha señalado que para aplicar como crédito fiscal el impuesto que gravó las adquisiciones, debe existir una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, lo que otorga el carácter de necesario al gasto incurrido; y del mismo modo en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 1226-2-2009, se indica que al no haberse sustentado la causalidad del gasto no corresponde la aplicación del crédito fiscal por dichas adquisiciones.

Que como se advierte de las normas glosadas, uno de los requisitos para que las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción otorguen derecho a crédito fiscal, es que tales operaciones sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, y de conformidad con ésta última, son deducibles -entre otros requisitos- los gastos que cumplan 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 atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.



Que del Comprobante de Información Registrada, de foja 2204, se advierte que el recurrente es una persona natural con negocio que tiene como actividad económica principal la cría de animales domésticos – CIIU 1224.

- Medicinas

Que al respecto, se tiene que, si bien resultan deducibles los gastos por adquisiciones de medicinas en la medida que hayan sido destinada a la atención de los trabajadores y de enfermedad de cualquier servidor¹², en el presente caso el recurrente no ha acreditado que las referidas medicinas hubieran sido utilizadas por los trabajadores de su empresa ni que hubiera prestado servicios de salud a favor de estos por los cuales hubieran sido entregados o puestos a disposición los medicamentos adquiridos.

Que el recurrente presentó las facturas emitidas por dichas operaciones, de fojas 1052 a 1187; sin embargo, cabe señalar que los comprobantes de pago, no acreditan por sí solos que los bienes consignados en éstos hayan sido destinados a la generación de renta gravada o a mantener la fuente productora, por lo que resultan insuficientes para acreditar la causalidad del gasto.

¹² En atención a lo dispuesto en el inciso II) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, que señala que son deducibles 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.

   19 



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

Que si bien en los diversos comprobantes de pago observados, de fojas 1052 a 1187, se observa una rúbrica, esta es ilegible y no permite identificar los datos de la persona que habría recibido los medicamentos, lo que no permite acreditar que se trate de trabajadores del recurrente, imposibilitando verificar la efectiva recepción y su destino.

Que de la misma forma, no se aprecia que el recurrente hubiera presentado algún documento del cual se pueda apreciar la entrega de las medicinas a su personal ni los motivos que justifiquen su entrega, pese a habersele requerido.

Que si bien el recurrente presentó el Contrato de Suministro de fecha 3 de mayo de 2001, de fojas 2224 a 2231, en donde se indica que se obliga a suministrar periódicamente los productos farmacéuticos a los trabajadores del recurrente siempre que sea evidenciado en un diagnóstico médico y presentando la receta médica correspondiente, suscribiendo la orden de compra respectiva¹³, dicho documento por sí solo no resulta suficiente para acreditar la entrega de las medicinas, toda vez que debió presentar otros elementos probatorios que así la demuestre, tal como se ha analizado en los considerandos precedentes.

Que en tal sentido, dado que el recurrente no ha acreditado que los gastos por la adquisición de medicinas, cumplan con el principio de causalidad, corresponde mantener el reparo al crédito fiscal para efectos del Impuesto General a las Ventas¹⁴ y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que finalmente, cabe indicar que el que las normas sanitarias exijan a las farmacias la presentación de la receta médica para la expedición de medicinas no enerva la conclusión antes señalada, pues dicha exigencia no exime al recurrente de acreditar la causalidad del gasto, conforme a lo antes analizado.

Que en cuanto a lo señalado por el recurrente respecto a que las adquisiciones de medicinas se encuentran reconocidos en el inciso II) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que se encuentran vinculados al giro del negocio, lo que se encuentra acreditado con las órdenes de compra, cabe mencionar que conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes, este no cumplió con sustentar dicha afirmación, no obrando en autos las referidas órdenes ni documentación adicional que sustente que sus trabajadores eran los beneficiarios de dichas adquisiciones, y por ende que se cumpla con el principio de causalidad, por lo que carece de sustento lo afirmado en este extremo.

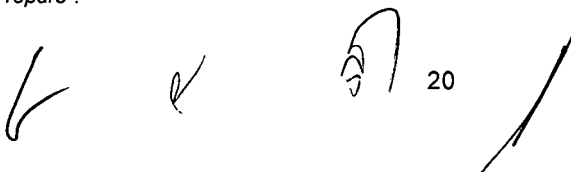
- Servicios notariales, almanaques y otras adquisiciones

Que respecto a las demás las operaciones de adquisición de bienes y prestaciones de servicios detalladas en el Anexo N° 3 – A de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003022 a 102-003-0003028 y 102-003-0003061 a 102-003-0003063, de fojas 2047 a 2123, referidas a adquisiciones de almanaques, gastos notariales, entre otros, es preciso indicar que el recurrente no sustentó el destino de tales operaciones con la documentación correspondiente, siendo que solo ha consignado argumentos dirigidos a fundamentar la necesidad de dichas operaciones, sin que proporcionara documentación que acreditara que los bienes fueron destinados a ser usados en las instalaciones del recurrente ni para la generación de la renta o al mantenimiento de la fuente.

Que si bien el recurrente alega que las operaciones observadas guardan vinculación con su giro del negocio, este durante la etapa de fiscalización no presentó documentación alguna que acreditara la

¹³ Las cuales no fueron presentadas por el recurrente.

¹⁴ En un reparo similar, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09283-1-2016 se confirmó el reparo, indicándose lo siguiente: "Que asimismo, en cuanto a las medicinas que habrían sido adquiridas para sus trabajadores en Boticas (...), la recurrente tampoco acreditó con prueba alguna que tales bienes hubieran sido recibidos o hubieran sido destinados efectivamente a personal de la empresa, ni justificó su necesidad, como podría haberlo hecho con la lista de trabajadores beneficiados, recetas médicas, certificados médicos, informes en los que señalaran las razones que la justificaban, entre otros, por lo que se mantiene el reparo".

 20



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

necesidad de tales operaciones ni el destino de estos; no obstante que fue requerido para tal efecto, sin que fuera suficiente su dicho; en tal sentido, al no haberse acreditado la causalidad de los gastos analizados precedentemente, no correspondía que utilizara el crédito fiscal consignado en las facturas observados, por lo que al encontrarse el presente reparo arreglado a ley, corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que con relación a que incurrió en gastos notariales a fin de formalizar un aval necesario para obtener un préstamo bancario, por lo que no corresponde cuestionar dicho desembolso, cabe mencionar que según lo expuesto en la presente resolución, el recurrente no cumplió con sustentar que se encuentren vinculados al giro del negocio, por lo que no resulta atendible lo señalado en sentido contrario.

- **Crédito Fiscal registrado por un monto mayor**

Que del Anexo 3-A de las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003027, de foja 2064, se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de octubre de 2002, al haber registrado como crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondiente a la Factura N° 001-001241 el importe de S/ 92,29, correspondiendo registrar S/ 22,29, por lo que se procedió a reparar el exceso, esto es, el monto de S/ 70,00.

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, aplicable al presente caso, señala que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, precisando que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

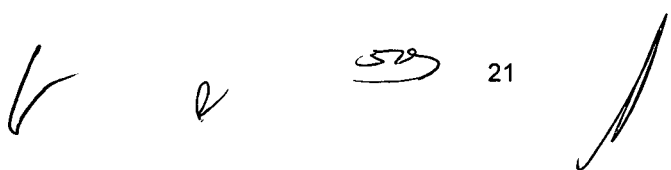
Que el artículo 19° de la citada ley, disponía que para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo anterior, se cumplirá entre otros, con que el impuesto esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien o servicio afecto, que hayan sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia, y que hayan sido anotados por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras, agregando que dicho registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

Que en el Punto 1 del Requerimiento N° 1022060000888, de foja 1797, así como en su Anexo N° 1, de foja 1772, se aprecia que la Administración solicitó al recurrente sustentar por escrito, señalando la base legal y adjuntando la documentación que acredite la diferencia entre el crédito fiscal registrado y el consignado en la Factura N° 001-001241 emitida por Asimismo, se aprecia en los Anexos N° 2 y 2-C de los Resultados de los Requerimientos N° 1022060000888 y 1022060001205, de fojas 1589 y 1694 que la Administración mantuvo la observación realizada.

Que en sus escritos de descargo, el recurrente no presentó argumentos ni medios probatorios sobre el mencionado reparo.

Que obra a foja 1361, el Registro de Compras del recurrente, del cual se advierte que este anotó en el citado registro la Factura N° 001-001241, considerando como crédito fiscal el importe de S/ 92,29, monto que no corresponde al consignado en la factura observada por la Administración.

Que asimismo, de autos se advierte que el recurrente no cumplió con presentar documentación alguna que desvirtuó la diferencia acotada, por lo que el reparo materia de autos se encuentra arreglado a ley,

 21



Tribunal Fiscal

N° 06405-4-2018

debiendo precisarse que el recurrente no ha formulado argumentos al respecto, conforme se advierte de su recurso de apelación, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que finalmente, respecto de la solicitud de acumulación de procedimientos, es del caso indicar que el Expediente N° 15112-2009 fue resuelto mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04726-9-2018, por lo que no corresponde amparar lo solicitado.

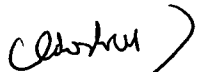
Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo con la asistencia de ambas partes, según se acredita con la Constancia de Informe Oral N° 0774-2018-EF/TF, de foja 3235.

Con los vocales Flores Talavera, Izaguirre Llampasi y Rivadeneira Barrientos e interviniendo como ponente el vocal Rivadeneira Barrientos.

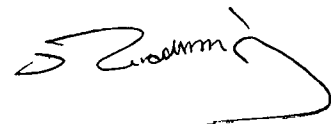
RESUELVE:

1. **DISPONER** se tenga por concluido el presente procedimiento contencioso tributario respecto a las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003047, 102-003-0003059, 102-003-0003060 y 102-003-0003064 y las Resoluciones de Multa N° 102-002-0004440, 102-002-0004453, 102-002-0004464 a 102-002-0004467, 102-002-0004470 a 102-002-0004474.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 1050140001381/SUNAT de 30 de setiembre de 2009, en el extremo referido a la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación N° 102-003-0003048 a 102-003-0003050 y 102-003-0003054, y las Resoluciones de Multa N° 102-002-0004439, 102-002-0004441 a 102-002-0004452, 102-002-0004454, 102-002-0004463, 102-002-0004468, 102-002-0004469, 102-002-0004475, 102-002-0004477 a 102-002-0004488 y 102-002-0004501 a 102-002-0004512, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


RIVADENEIRA BARRIENTOS
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
RB/MR/mgp