



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

EXPEDIENTE N° : 2572-2018
INTERESADO :

ASUNTO : Impuesto a la Renta y multa
PROCEDENCIA : Tacna
FECHA : Lima, 6 de noviembre de 2019

VISTA la apelación interpuesta por _____ con Registro Único de Contribuyente N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____, emitida por la Intendencia Regional Tacna de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° _____, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, y la Resolución de Multa N° _____, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, entre otros, que la Administración no ha merituado los argumentos esgrimidos en su reclamación sobre la manifiesta nulidad de los valores impugnados, puesto que el informe que sustenta la apelada, solo indica que no se habría vulnerado su derecho de defensa y que dichos valores fueron emitidos luego de un proceso regular de fiscalización; sin embargo, tales aseveraciones no se encuentran motivadas, por lo que solicita se declare la nulidad e insubsistencia de los referidos actos.

Que agrega que en la fiscalización cuestionó la falta de fehaciencia de sus operaciones de compra, no obstante que los comprobantes de pago cumplen con todas las formalidades establecidas por ley, están debidamente cancelados y fueron emitidos por empresas formales; por tanto, si la Administración denuncia la irregularidad de un comprobante de pago, así como la no realidad o no fehaciencia de una operación en base a documentos que obran en poder de terceros, corresponde a ésta que en uso de sus funciones de inspección y verificación, cruce información con dichos terceros a fin de corroborar los hechos que afirma, y no trasladar la carga de la prueba al contribuyente, lo cual atenta contra su derecho al debido proceso y el principio de presunción de veracidad, siendo un caso típico de "prueba diabólica" el hecho de exigirle la obtención de pruebas que obran en el acervo documentario de sus proveedores, colocándola en una situación de desventaja frente a la Administración y lesionando su derecho de igualdad procesal. Alega la vulneración de los principios de imparcialidad y verdad material, y cita la sentencia del Tribunal Constitucional N° 3741-2004-PA/TC, referida a la potestad de aplicar el control difuso en sede administrativa de los tribunales administrativos.

Que indica que la apelada efectúa un indebido y deficiente tratamiento de toda la materia probatoria, puesto que durante la fiscalización se requirieron pruebas cuyo cumplimiento era imposible ("prueba diabólica"), otras demandaban mayor tiempo de análisis, y respecto de otras, no conservó evidencias; asimismo, aduce que pese a haber puesto a disposición de la Administración toda la documentación necesaria que demostraba la existencia de sus operaciones de compra, así como su vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora, ésta consideró que dicha documentación no era suficiente y procedió a reparar diversos gastos y costos. Sin embargo, la Administración no ha expuesto de manera expresa, concreta y detallada las razones por las cuales considera que tal documentación no sustenta los reparos formulados, por lo que la valoración de los medios probatorios ofrecidos no se encuentra motivada. Invoca las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 120-5-2002, 1932-5-2004 y 118-1-97.

J S M



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que reitera que el hecho de que algunos de sus proveedores hayan cometido irregularidades o incumplido con sus obligaciones tributarias, no es motivo para desconocer el gasto o costo de sus operaciones de compra, además, el procedimiento de fiscalización no consiste en una serie de actos mecánicos sin transcendencia, sino en un examen exhaustivo y pormenorizado de la situación del administrado; tampoco se limita a una simple constatación de hechos sin correlación alguna ni se basa en meras imputaciones sin mayor fundamento, siendo que la función fiscalizadora de la Administración debe estar arreglada a la correcta aplicación de las normas tributarias a fin de determinar la real obligación tributaria que le corresponde a los contribuyentes; caso contrario, se entendería que ésta pretende buscar errores (inclusive cometidos por terceros), para obligar al contribuyente a tributar por importes mayores a los que legalmente le corresponde, lo cual supone un enriquecimiento indebido del Estado, afectando su capacidad contributiva y su derecho a deducir el gasto o costo de sus operaciones de compra.

Que añade que en el informe que sustenta la apelada, la Administración indica que en base a las normas vigentes y la jurisprudencia de este Tribunal, se procederán a analizar los reparos al crédito fiscal; sin embargo, el presente caso no trata sobre el Impuesto General a las Ventas sino del Impuesto a la Renta, además, la jurisprudencia invocada no resulta aplicable; evidenciándose que el referido informe es copia de otro, sin que el auditor de la Administración haya efectuado un análisis de su reclamo.

Que de otro lado, refiere que la Administración al resolver la reclamación insiste en reparar el costo de ventas por una supuesta diferencia entre lo determinado según el Registro de Inventario Permanente Valorizado y lo declarado, pese a que durante la fiscalización y la reclamación se ha sustentado que tal diferencia no existe, por lo que se remite a los argumentos esbozados al respecto en la fiscalización.

Que por último, manifiesta que la resolución de multa impugnada implica una lesiva vulneración a sus derechos a la empresa, al trabajo y otros derechos fundamentales, así como los principios de razonabilidad y proporcionalidad, por cuanto aquella ha sido emitida por un monto que resulta arbitrario y desproporcionado; asimismo, al dejarse sin efecto los reparos en que se sustenta el referido valor, este también deberá ser dejado sin efecto; caso contrario, cabe considerar que la Administración tampoco ha demostrado fehacientemente que se haya cometido la infracción de declarar cifras o datos falsos que hayan influido en la determinación de la obligación tributaria ni determinado un aumento indebido de crédito o saldos a su favor.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización parcial, reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por diferencias detectadas entre el costo de ventas determinado según el Registro de Inventario Permanente Valorizado y el declarado por la recurrente, el cual no ha sido sustentado por ésta; asimismo, reparó las operaciones de compra efectuadas a los proveedores , toda vez que la recurrente no cumplió con aportar elementos mínimos de prueba que acreditaran su fehaciencia, no bastando para ello lo consignado en las declaraciones juradas ni el registro contable de dichas operaciones; por tales razones, dispuso mantener los reparos formulados. Asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que de autos se aprecia que mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 969 y 985), notificados el 3 de mayo de 2016¹ (fojas 970 y 986), la Administración

¹ En el domicilio fiscal de la recurrente, conforme se verifica de su Comprobante de Información Registrada (foja 1110), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendieron las diligencias, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que dispone que la notificación de los actos administrativos se realizaría por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, señalando como elementos del tributo a fiscalizar el costo de ventas y gastos².

Que como resultado del mencionado procedimiento de fiscalización parcial, la Administración efectuó reparos a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, al haber detectado diferencias entre el costo de ventas determinado según el Registro de Inventario Permanente Valorizado y el declarado por la recurrente, y por la deducción como gasto y/o costo de adquisiciones que correspondían a operaciones no fehacientes, por lo que emitió la Resolución de Determinación N° , por el citado impuesto y ejercicio (fojas 1046 a 1049), así como la Resolución de Multa N° . Por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 1058 y 1059)³.

Que en tal sentido, la materia de controversia consiste en determinar si los valores impugnados, han sido emitidos con arreglo a ley, correspondiendo previamente emitir pronunciamiento sobre las nulidades invocada por la recurrente.

1. Nulidad

Que el artículo 77 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario, 2. El tributo y el período al que corresponda, 3. La base imponible, 4. La tasa, 5. La cuantía del tributo y sus intereses, 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen y 8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización, siendo que tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados, y que tratándose de resoluciones de multa contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que el artículo 129 del citado Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1263⁴, establece que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente. En caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150.

certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, debiendo contener el acuse de recibo como mínimo lo siguiente: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y, (v) Fecha en que se realiza la notificación.

² Asimismo, se indicó los siguientes aspectos a fiscalizar:

Elementos del tributo a fiscalizar	Aspectos contenidos en el elemento a fiscalizar
Costo de Ventas	<ul style="list-style-type: none">- Todos los aspectos.
Gastos	<ul style="list-style-type: none">- Gastos de personal, directores y gerentes.- Gastos de servicios prestados por terceros.- Gastos de ventas.- Gastos por tributos.- Gastos administrativos.

³ Cabe resaltar que la Administración también emitió las Resoluciones de Determinación N° a , por la Tasa Adicional de 4.1% del Impuesto a la Renta de mayo y julio a diciembre de 2014, por los importes de S/ 548,00, S/ 254,00, S/ 274,00, S/ 1 258,00, S/ 90,00, S/ 38,00 y S/ 197,00, respectivamente (fojas 1004, 1042 a 1045, 1050 a 1052 y 1055), siendo que mediante la resolución apelada se declaró la extinción de las deudas contenidas en los citados valores en aplicación del artículo 11 e inciso a) del artículo 12 del Decreto Legislativo N° 1257 (fojas 1075 vuelta, 1078 y vuelta); lo cual no ha sido impugnado por la recurrente, conforme se advierte de su escrito de apelación (fojas 1094 a 1096 y 1104); por lo que, dicho extremo no constituye materia de controversia.

⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 10 de diciembre de 2016.

4 23



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que de la revisión de los valores impugnados (fojas 1046 a 1049, 1058 y 1059), se advierte que contienen los fundamentos y disposiciones que los amparan y se encuentran debidamente motivados, siendo que de los anexos de los citados valores se pueden establecer los importes y motivos que corresponden al reparo formulado y la sanción impuesta, así como la base legal correspondiente, indicándose además que fueron emitidos como resultado de un procedimiento de fiscalización parcial, haciendo referencia a los requerimientos y sus respectivos resultados en donde se detallan los gastos y/o costos reparados, por lo que al no haberse transgredido el procedimiento legal establecido ni el derecho de defensa de la recurrente, la nulidad invocada por ésta carece de sustento.

Que de la revisión de la Resolución de Intendencia Nº se verifica que contiene los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, y ha decidido sobre todas las cuestiones planteadas por la recurrente, evaluando todos los documentos presentados por ésta, verificándose que se encuentra debidamente motivada, de conformidad con lo dispuesto por el citado artículo 129 del Código Tributario, siendo que cuestión distinta es la discrepancia respecto a los argumentos o fundamentos de la Administración, lo cual no conlleva a la nulidad alegada.

2. Resolución de Determinación Nº

2.1 Diferencias entre el costo de ventas determinado según el Registro de Inventario Permanente Valorizado y el declarado

Que según consta en el Anexo Nº 1.1 a la Resolución de Determinación Nº , emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 (foja 1047), la Administración reparó el importe de S/ 1 928,00 por diferencias entre el costo de ventas determinado según el Registro de Inventario Permanente Valorizado y el declarado por la recurrente; sustentándose en el punto 1 del Requerimiento Nº y su resultado, así como en el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que de acuerdo con el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 1112⁵, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Que agrega el citado artículo que, no será deducible el costo computable sustentado con comprobantes de pago emitidos por contribuyentes que a la fecha de emisión del comprobante tengan la condición de no habidos, según publicación realizada por la Administración Tributaria, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio en que se emitió el comprobante, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición. La obligación de sustentar el costo computable con comprobantes de pago no será aplicable en los siguientes casos: (i) cuando el enajenante perciba rentas de la segunda categoría por la enajenación del bien; (ii) cuando de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago no sea obligatoria su emisión; o, (iii) cuando de conformidad con el artículo 37 de esta Ley, se permita la sustentación del gasto con otros documentos, en cuyo caso el costo podrá ser sustentado con tales documentos.

Que asimismo señala, que si se trata de bienes depreciables o amortizables, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por esta Ley.

⁵ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 29 junio 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que además el citado artículo indica, que el ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza.

Que también establece que por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda. En ningún caso los intereses formarán parte del costo computable.

Que según la norma citada, para efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior entiéndase por: 1) Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente; 2) Costo de producción o construcción: El costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende: los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción; y, 3) Valor de ingreso al patrimonio: el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la presente ley, salvo lo dispuesto en el siguiente artículo.

Que de otro lado, el artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, establece respecto de las notas de crédito lo siguiente: 1.1. Se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros; 1.2. Deberán contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relaciones a los cuales se emitan; 1.3. Sólo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad; 1.4. En el caso de descuentos o bonificaciones, sólo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario. Tratándose de operaciones con consumidores finales, los descuentos o bonificaciones deberán constar en el mismo comprobante de pago; 1.5. Las copias de las notas de crédito no deben consignar la leyenda "COPIA SIN DERECHO A CREDITO FISCAL DEL IGV"; 1.6. 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; 1.7. Excepcionalmente, tratándose de boletos aéreos emitidos por las compañías de aviación comercial por el servicio de transporte aéreo de pasajeros, las agencias de viaje podrán emitir notas de crédito únicamente por los descuentos que, sobre la comisión que perciban, otorguen a quienes requieran sustentar gasto o costo para efecto tributario, ejercer el derecho al crédito fiscal o al crédito deducible, según sea el caso, siempre que se detalle la relación de boletos aéreos comprendidos en el descuento; y, 1.8. En el supuesto a que se refiere el inciso 1.10 del numeral 1 del artículo 7, el vendedor está exceptuado de emitir la nota de crédito por la devolución del producto originalmente transferido.

Que por su parte, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 14687-3-2011 y 6029-3-2014 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.

8 4 3 7



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que asimismo, la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06498-1-2011 ha señalado que las notas de crédito sólo pueden ser emitidas 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 la referencia a la operación que modifica y su recepción y registro por parte del adquirente (cliente).

Que mediante el punto 1 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº (folios 949, 954 y 955), notificado el 10 de noviembre de 2016⁶ (foja 958), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, presentada mediante Formulario PDT 692 Nº de 20 de marzo de 2015, verificó que ésta había declarado un costo de ventas ascendente a S/ 4 019 698,00; sin embargo, en sus Libros Electrónicos Diario y Mayor registró la suma de S/ 4 046 440,00 por el mismo concepto, detectándose una diferencia de S/ 26 742,00; por lo que, le solicitó que efectuara sus descargos y/o sustentara por escrito tal diferencia, señalando la base legal y que exhibiera la documentación fehaciente que ampare sus descargos.

Que de otro lado, indica que de la revisión del Registro de Inventario Permanente Valorizado exhibido por la recurrente, se verificó que la sumatoria acumulada del importe total valorizado del costo total de las salidas de existencias de enero a diciembre de 2014, que figuran en la glosa "Costo Total" ascienden a S/ 3 929 336,99, siendo que las operaciones por "Tipo de Operación", suman los siguientes importes:

Cuadro Nº 1

TIPO DE OPERACIÓN (*)	COSTO TOTAL DE LA SALIDA (*) (S/)
01-Venta	2 983 329,68
06-Devolución entregada	26 634,00
07-Promoción	768,37
11-Traslado entre almacenes	889 859,71
99-Otros (especificar)	28 745,23
TOTAL SALIDAS	3 929 336,99

(*) Importes totales que corresponden al costo de las salidas por establecimiento anexo de la recurrente, según la información obtenida de su Registro de Inventario Permanente Valorizado, cuyo detalle se muestra en el Anexo Nº 2 del Requerimiento Nº (foja 949).

Que anota que conforme a lo expuesto, el costo de las salidas por ventas (Código 01) anotado en el Registro de Inventario Permanente Valorizado, solo asciende a S/ 2 983 329,68; sin embargo, la recurrente contabilizó un costo de ventas mayor, ascendente a S/ 4 046 440,00, existiendo una diferencia de S/ 1 063 110,32, por tanto, le solicitó que efectuara sus descargos y/o sustentara por escrito tal diferencia, debiendo señalar la base legal y exhibir la documentación fehaciente que ampare sus descargos; y en caso de existir salidas de existencias para la prestación servicios, cuya operación no haya sido identificada como venta en el mencionado registro, debía presentar un análisis detallando la información de dicho registro e identificar por cada salida el comprobante de pago de venta emitido por el servicio prestado, adjuntando fotocopia de este y de la guía de remisión que acredite la salida de la existencia.

⁶ En el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

Y G 33



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó el escrito de 20 de diciembre de 2016 (fojas 822 a 824), en cual manifestó respecto a la diferencia existente entre el costo de ventas anotado en sus Libros Diario y Mayor, y el declarado mediante el Formulario PDT 692 N° , que tal diferencia será corregida, dado que los saldos consignados en dichos libros son válidos.

Que en cuanto a la diferencia entre el costo de las salidas por ventas (Código 01) anotado en el Registro de Inventario Permanente Valorizado y el costo de ventas contabilizado, que los saldos descritos por la Administración en el cuadro precedente, no son correctos, dado que al momento de entregar los archivos del kárdex en formato Excel, no adjuntó un archivo con la información correspondiente a uno de sus establecimientos; por lo que, el total de sus salidas por ventas (Código 01) ascienden a S/ 3 909 193,40.

Que asimismo, indica que parte de los saldos por "transferencia de almacenes" (Código 11), esto es, S/ 106 922,29, corresponde a ventas por salidas del producto "kit de conversión GLP", debiendo cambiarse al Código 01; de igual modo, parte de los saldos por "devolución entregada" (Código 06), esto es, S/ 26 316,00, es producto de una devolución de neumáticos a la empresa , lo que afecta al costo, dado que dichos bienes fueron adquiridos en años anteriores.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 937 a 940), notificado el 14 de junio de 2017⁷ (foja 942), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, así como de la documentación adjuntada a este, y señaló que de los folios 2001 a 2053 del Registro de Inventario Permanente Valorizado, se verifica -considerando el establecimiento ubicado en Av. Lima- que la nueva sumatoria del costo de las salidas por ventas (Código 01) asciende a S/ 3 910 047,68; y, que respecto a la transferencia entre establecimientos (Código 11), la recurrente manifestó que la suma de S/ 106 922,29 correspondía a la venta del producto "kit de conversión GLP", para lo cual adjuntó un archivo Excel denominado "Guías ventas por conversión 2014" en el que se detallan las guías de remisión registradas con Código de Operación 11 y las facturas de venta emitidas por concepto de "1 kit secuencial 4 Cil + tanque // inc instalación", asimismo, adjuntó copia de las citadas guías de remisión y facturas, sustentando de este modo, la venta del referido producto por un costo total de S/ 107 721,89, conforme se detalla en el Anexo N° 2 del resultado del mencionado requerimiento (fojas 916 y 917).

Que añade con relación a la devolución de la mercadería (Código 06), que la recurrente presentó fotocopia del folio 1669 de su Registro de Inventario Permanente Valorizado, así como de la Factura N° 201-2202 de 6 de marzo de 2014 y la Nota de Crédito N° de 21 de marzo de 2014, emitidas por el proveedor , siendo que dicha nota de crédito fue contabilizada en el Registro de Compras y los Libros Diario y Mayor por el importe de S/ 24 895,05, en tanto que en el mencionado Registro de Inventario Permanente Valorizado, fue anotada por el importe de S/ 26 316,00; sin embargo, de la revisión de dicha factura y nota de crédito se verifica que esta última corresponde a la devolución de mercaderías al mismo proveedor a quien se compró, y no a una venta, por lo que no se debería afectar el costo de ventas, sino solo a inventarios como salida de existencias de almacén.

Que en ese sentido, consideró que según el Registro de Inventario Permanente Valorizado, así como de la documentación presentada por la recurrente, el costo de ventas del ejercicio 2014 ascendía en total a S/ 4 017 769,57 (S/ 3 910 047,68 + S/ 107 721,89); sin embargo, la recurrente contabilizó el importe de S/ 4 046 440,00 en la Cuenta 69 – Costo de Ventas del Libro Diario, y declaró mediante Formulario PDT 692 N° 750069616, por dicho concepto, la suma de S/ 4 019 698,00 (foja 14), por lo que procedió a reparar el costo de ventas declarado por el importe de S/ 1 928,00.

⁷ En el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

1 4 2 3



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que de lo expuesto se advierte, que de la documentación presentada por la recurrente a efectos de sustentar el costo de ventas consignado en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, la Administración reconoce el importe S/ 3 910 047,68⁸ registrado por la recurrente como salidas por "Ventas" con Código 01 y la suma de S/ 107 721,89⁹ registrada por la recurrente como "Transferencia entre Almacenes" con Código 11, al considerar que la recurrente acreditó que corresponde a costos por la venta de bienes en el citado ejercicio; siendo, que el único extremo en el que existe controversia es el importe S/ 26 316,00 registrado por la recurrente como "Devolución Entregada" con Código 06, el cual es sustentado con la Factura N° de 6 de marzo de 2014 y la Nota de Crédito N° 201-00009 de 21 de marzo de 2014.

Que al respecto, obra a foja 755 la Factura N° emitida por S.A. el 6 de marzo de 2014, a la recurrente por la venta de, entre otros, "300 175/70R13 82T WEST LAKE SPO6" por el importe total de US \$ 8 850,00, asimismo, obra a foja 754 la Nota de Crédito N° 201-00009 emitida por el citado proveedor a la recurrente por "300 175/70R13 82T WEST LAKE SPO6" por el importe total de US\$ 8 850,00; sin embargo, tales documentos sólo acreditan que la compra de los citados bienes por parte de la recurrente se encontraba anulada, en consecuencia, no puede considerarse como un mayor costo como aquélla afirma; además el importe de tal anulación es diferente al importe que es materia de reparo, en tal sentido, el reparo formulado por la Administración se encuentra con arreglo a ley, debiendo mantenerse y confirmar la apelada en este extremo.

2.2 Operaciones de compra no fehacientes

Que según consta en el Anexo N° 1.1 a la Resolución de Determinación N° emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 (foja 1047), la Administración reparó el importe S/ 64 854,00 por adquisiciones deducidas como gasto y/o costo, al considerar que corresponden a operaciones no fehacientes; sustentándose en el punto 3 del Requerimiento N° y su resultado, así como los artículos 20 y 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de acuerdo con el artículo 20 de la citada Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 1112, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 37 de la misma ley, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 01759-5-2003, una operación es no real o no fehaciente si alguna de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados, asimismo, en la Resolución N° 03618-1-2007, se ha señalado que la existencia del bien o de la prestación del servicio materia de la operación sustentada con el comprobante de pago reparado, no es suficiente para probar la realidad de dicha operación, pues además se requiere acreditar que existe coincidencia entre la persona que efectuó la venta o prestó el servicio a la recurrente y el que emite dicho comprobante de pago.

⁸ Incluso la Administración le reconoce un costo mayor al considerado por la recurrente, por el importe de S/ 854,28.

⁹ Incluso la Administración le reconoce un costo mayor al considerado por la recurrente, por el importe de S/ 799,60.



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que de los criterios antes citados, se tiene que para que un comprobante de pago por adquisiciones o prestación de servicios pueda sustentar válidamente el costo de ventas o gasto, a efecto de determinarse el Impuesto a la Renta, aquél debe corresponder a una operación efectivamente realizada.

Que por consiguiente, a fin de determinar la realidad de las operaciones en cuestión, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones Nº 04100-4-2007, 3708-1-2004, 2289-4-2003 y 00120-5-2002, entre otras, que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo de elementos de prueba que en forma razonable y suficiente acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones efectivamente realizadas.

Que de las normas citadas y criterios expuestos, se tiene que para tener derecho a disminuir la base imponible del Impuesto a la Renta, tales deducciones deben corresponder a una operación real, y asimismo, para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio, que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido, siendo posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que mediante el punto 3 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº (fojas 950 a 953), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la realización, naturaleza y cuantía: así como la fehaciencia de sus operaciones de compra respecto de los proveedores S.A.C., detalladas en el Anexo Nº 3 del citado requerimiento (foja 948), debiendo presentar documentos probatorios originales de fecha cierta y proporcionar las fotocopias correspondientes debidamente refrendadas con el sello de la empresa y firma del titular.

Que asimismo, le requirió que respondiera por escrito cómo se vinculó con los mencionados proveedores, por intermedio de qué personas se contactó con cada uno de ellos, quiénes fueron las personas que en representación de éstos y de la recurrente pactaron las compras observadas, debiendo detallar y adjuntar la documentación recibida de sus proveedores, tales como declaraciones juradas, cotizaciones, presupuestos, proformas, vales de consumo, informes, valorización de servicios recibidos, requerimientos, solicitudes, órdenes de compra, entre otros; además, debía informar si se firmaron contratos o adendas, cuál es el sistema de control interno utilizado en la adquisición, traslado, almacenamiento y consumo de los bienes adquiridos, así como en el control o supervisión del servicio prestado por terceros, quiénes fueron las personas encargadas de recoger y/o recibir dichos bienes y/o hacer efectivos los servicios consignados en cada uno de las facturas observadas y cuáles fueron los lugares exactos de recojo y/o recepción de tales bienes; así también, debía proporcionar el kárdex y/o control documentario en el que se aprecie el ingreso de los bienes adquiridos y/o de aquellos relacionados a los servicios recibidos, guías de remisión (remitente y del transportista), y señalar cómo se estableció el pago a los proveedores, en función a qué criterios (crédito, contra entrega, avances de obra, procesos y/o etapas, obtención de resultados, tiempo transcurrido, entre otros), si se realizaron en efectivo, mediante depósito en cuenta, cheque, letras, pagarés, estados de cuenta bancarios u otros, debiendo exhibir la documentación contable que sustente el registro del egreso de los importes pagados, proporcionar los Libros Mayor e Inventarios y Balances en los que se aprecien los saldos pendientes de pago al final del ejercicio 2014, y el Libro Caja donde se aprecie el registro del pago de las facturas observadas; sustentar el destino de los bienes adquiridos, especificando el punto de venta, y proporcionar los datos de la unidad de transporte; entre otros.



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que adicionalmente, la Administración solicitó a la recurrente que para acreditar la fehaciencia de las operaciones de compra, con los proveedores detallados en las facturas observadas, debía exhibir contratos, adendas, requerimientos, partes de ingreso y de salida, órdenes de compra y/o servicio, medios de pago, recibos de egreso o cancelación, constancias de detracción, correspondencia comercial, folios de los libros o registros contable pertinentes y demás documentación que acredite fehacientemente la deducción como gasto de las facturas observadas, y si éstas eran necesarias para producir la renta y mantener su fuente; caso contrario, se procedería a reparar dicho gasto.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó el escrito de 20 de diciembre de 2016 (fojas 811 a 820), en el cual manifestó que es una empresa dedicada a prestar servicios de mantenimiento y reparación de unidades vehiculares de las marcas , entre otras, y también se dedica a la compra venta de neumáticos nuevos; asimismo, indica que se vinculó con el proveedor por medio de la empresa , quien le recomendó contactarse con éste por tener repuestos y prestar servicios a vehículos de la marca , y en el caso del proveedor , ésta cuenta con la misma línea de negocio que la recurrente, así como lo relacionado a equipos y demás enseres para la implementación de talleres, precisando que se contactó con dichos proveedores a través de comunicaciones telefónicas con el personal encargado. Agrega que las operaciones de compra fueron realizadas mediante correos electrónicos, en los cuales se pactaban las cantidades, precios y descripción de los productos, siendo que en el caso de , las transacciones se efectuaban con órdenes de compra simples y cotizaciones; que para efecto de contratar a dichos proveedores consideró su historial de operaciones y las recomendaciones de otros proveedores; que la persona encargada de efectuar las compras en representación de la recurrente era el Sr. Angel , trabajador ya cesado, identificado con Documento Nacional de Identidad N° , las cuales eran aprobadas posteriormente por el gerente general , identificado con Documento Nacional de Identidad N° .

Que añade que no hubo contratos ni adendas, dado que las adquisiciones observadas se pactaban mediante comunicación telefónica y/o correos electrónicos; que en cuanto al sistema de control interno utilizado para la adquisición de mercancía, señala que mediante correo electrónico se envía al proveedor un requerimiento del producto y si éste responde que cuenta con stock, se procede a realizar el pago mediante transferencia bancaria, siendo que una vez que ésta es confirmada, dicho proveedor se encarga de enviar los productos solicitados a los tecnicentros de la recurrente, siendo recepcionados por el personal encargado en cada taller, quien además realiza la constatación física de los productos descritos en los comprobantes de pago, y en caso de no existir observaciones, tales compras son ingresadas al sistema, para luego proceder a los controles respectivos de la venta y/o servicios prestados por sus proveedores; que no cuenta con información referida al traslado de mercancía, ni contrató medios de transporte, toda vez que la mercancía adquirida era entregada por sus proveedores; que los bienes adquiridos al fueron destinados a la venta y/o prestación de servicios de mantenimiento y reparación de unidades vehiculares de la marca Ford, mientras que los bienes adquiridos al proveedor , fueron destinados para el uso de los mismos, así como para prestación de servicios de mantenimiento y reparación de unidades vehiculares.

Que en cuanto al pago, manifiesta que en el caso del proveedor , las compras se realizaron al crédito y fueron canceladas mediante depósito bancario, en tanto que respecto al proveedor , las compras fueron realizadas al contado y se cancelaron con transferencias bancarias, no habiendo realizado pagos en efectivo; que respecto al proveedor , adjunta un cuadro con el detalle de cheques emitidos, número, fecha de emisión, moneda, monto, nombre de quien fue girado y número correlativo de registros en sus libros contables. Adicionalmente, indica que adjunta y/o proporciona órdenes de compra, cotizaciones, valorizaciones, proformas, presupuestos, facturas de compra, detalle de las operaciones, guías de remisión, un cuadro de los registros contables de las



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

compras observadas, los pagos efectuados y los medios de pago utilizados, copias de medios de pago, estados de cuenta bancarios, Libros de Inventarios y Balances, y Caja y Bancos, un análisis de la Cuenta 42 donde figura el saldo pendiente de 3 facturas del proveedor ..; entre otros.

Que en el punto 3 del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº .. (fojas 918 a 935), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, así como de la documentación adjuntada a ésta, y señaló, entre otros, que de los sistemas de consultas de la RENIEC y ESSALUD no encontró información vinculada respecto a la persona por intermedio de la cual se habría contactado con el proveedor .. y en el caso del proveedor .., no proporcionó información alguna de la persona con quién se contactó; que no acreditó los correos electrónicos mediante los cuales se habrían pactado las operaciones de compra, ni presentó declaraciones juradas, cotizaciones, proformas, vales de consumo, informes, valorizaciones u otros, y si bien respecto del proveedor ..

adjuntó los documentos denominados "Presupuesto de repuestos", éstos no cuentan con firma ni sello de quien los emitió; que no acredita que la empresa .. le hubiese recomendado a los citados proveedores ni a otros proveedores; que el .. si bien fue trabajador de la recurrente en el año 2014, ello solo ocurrió en el mes de diciembre, existiendo dudas sobre quien se habría encargado de realizar las compras los demás meses del año; que tampoco ha presentado requerimientos, solicitudes u órdenes de compra; que solo ha presentado una cotización de repuestos con el logo de .. que no cuenta con sello ni firma de quien lo emite, ni presentó otras cotizaciones, valorizaciones, proformas y presupuestos de otros proveedores; que no se encuentra acreditado el sistema de control interno utilizado para las operaciones de compra observadas, ni el circuito comercial ni las adquisiciones pactadas mediante correo electrónico y/o vía telefónica, ni cómo se pactó el envío y/o traslado de los bienes; que no exhibe contratos ni adendas; que la recurrente no acredita que las personas detalladas en su escrito hayan recogido y/o recibido los bienes adquiridos (foja 815); que no se encuentra acreditado que el personal técnico de la recurrente haya recogido los productos comprados desde el local de .., ni que .. se haya encargado de entregar los productos a sus establecimiento anexos de Piura y Trujillo.

Que asimismo, indicó que si bien la recurrente presentó fotocopias de las facturas de compra observadas, así como guías de remisión remitente, observó de estas últimas que algunas no cuentan con la información de la unidad de transporte y del conductor, además no presenta y/o exhibe guías de remisión transportista; por lo que, no se encuentra acreditado el traslado ni recepción de los bienes adquiridos, y si bien la recurrente señala que los bienes adquiridos a .. fueron destinados a la venta y/o prestación de servicios de mantenimiento y reparación de unidades vehiculares de la marca Ford, no especifica el punto de venta, y respecto del proveedor .., no presentó documentación como partes de salida u otros que acrediten que los bienes adquiridos fueron destinado a los servicios que ella aduce haber prestado.

Que añade que la recurrente presentó cartas mediante las cuales comunica que las transferencias bancarias efectuadas a las cuentas de los proveedores, de cuya revisión se advierte que no cuentan con fecha cierta ni firma de dichos proveedores; además, en el caso del proveedor .., las fechas de las referidas transferencias bancarias, se realizaron en su mayoría con posterioridad a la fecha de emisión de las facturas, y en el caso de .., tales transferencias fueron realizadas con posterioridad a la fecha de emisión de las facturas; asimismo, dejó constancia que la recurrente no presentó cheques, sino el documento denominado "Relación de cheques – pago proveedor .., en el que se señala que los cheques fueron girados a nombre de un trabajador de la recurrente, además adjunta estados de cuenta corriente de algunos periodos en los que se consigna el número de cheque pagados y su importe, sin identificar el destino, y adjunta constancias de depósito en efectivo de dicho proveedor; sin embargo, tales documentos no acreditan la fehaciencia de las operaciones observadas.



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que según el Comprobante de Información Registrada de la recurrente (foja 1110), ésta declaró como actividad económica principal, el mantenimiento y reparación de vehículos (CIIU 50203), y como actividad económica secundaria, otros tipos de venta por menor (CIIU 52593).

Que obra a fojas 13 a 15, la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, presentada por la recurrente mediante Formulario PDT 692 N° el 20 de marzo de 2015, en la que determinó lo siguiente:

Concepto	Casilla	Importe S/
Ventas Netas o Ingresos por servicios	461	6 501 426,00
(-) Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas	462	
Ventas Netas	463	6 501 426,00
(-) Costo de Ventas	464	4 019 698,00
Resultado Bruto - Utilidad	466	2 481 728,00
(-) Gastos de Ventas	468	222 087,00
(-) Gastos de Administración	469	1 754 450,00
Resultado de Operación -Utilidad	470	505 191,00
(-) Gastos Financieros	472	486 626,00
(+) Ingresos financieros gravados	473	55 438,00
(+) Otros Ingresos no gravados	475	48,00
Resultado antes del Impuesto - Utilidad/ Utilidad antes de Adiciones y Deducciones	487/100	74 051,00
(+) Adiciones para determinar la renta imponible	103	21 117,00
(-) Deducciones para determinar la renta imponible	105	12 285,00
Renta Neta Imponible	110	82 883,00
Total de Impuesto a la Renta	113	24 865,00
Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta acreditados contra el ITAN	126	5 177,00
Pagos a cuenta del ejercicio	128	149 387,00
Saldo a favor del contribuyente	146	129 699,00

Que según constan en el Anexo N° 3 al Resultado del Requerimiento N° (foja 915), la Administración reparó las facturas de compra emitidas por los proveedores , por el importe total de S/ 64 854,28, debido a que la recurrente no acreditó que correspondan a operaciones fehacientes.

Que a continuación se procederá a analizar la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización, a efectos de acreditar la fehaciencia de las operaciones objeto de reparo.

Que de la revisión de las facturas emitidas por Resultado del Requerimiento N° (foja 915) se aprecia que corresponde a la venta de repuestos en las cantidades detalladas en los respectivos comprobantes de pago, tales como: dardos tubular hexagonal 1/2; dardos impacto 1/2; unidades regular filtro; filtros de agua; pistolas neumáticas 1/2-500; llaves mixtas; mangueras de compresora; medidores de aire metálico; rectificadorés de neumático; saca válvulas de cámara; gafas hidráulicas tipo lagarto; infladores cabeza chica, juego de piedras puntas montadas; llaves en cruz para rueda de 18"; extensión vulcanizada; aceitadoras con bomba; pistolas para polvorizar; bombas de fluidos telescopico; engrasadoras tipo industrial; planchas articuladas; camilla para mecánico; caballete de 2 ton x par; brocas HSS c/Baño de titanio; alicates; destornilladores pro D/golpe; combas con mango; torquimetros; bandeja de charola; coche de taller; entre otros (fojas 553, 551, 549, 547, 545, 542, 540, 538, 536, 534, 532, 529, 527, 525, 523, 521, 518, 515 y 513).



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que para sustentar las adquisiciones de los citados bienes la recurrente presentó los comprobantes de pago, así como su registro en sus libros contables; sin embargo, de acuerdo con la normativa y criterios jurisprudenciales antes expuestos, para tener derecho a utilizar el costo y/o gasto, no solo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni el registro contable de las mismas, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes consignados en las facturas objeto de reparo, lo que no hizo la recurrente en el presente caso.

Que asimismo, la recurrente a efectos de acreditar el pago de las facturas objeto de reparo, adjuntó cartas dirigidas a , en las que se consigna que los pagos correspondientes a las facturas reparadas se habrían efectuado mediante transferencias bancarias, adjuntando además estados de cuenta; sin embargo, no adjuntó la constancias de las trasferencias efectuadas, en las que se identifique al destinatario de éstas, lo que tampoco se puede acreditar con los estados de cuenta presentados (fojas 492 a 552), y en todo caso solo acreditaron la forma de cancelación pero no la fehaciencia de las operaciones.

Que en cuanto a las guías de remisión remitente presentadas por la recurrente de fojas 517 y 520, cabe señalar que de la revisión de las mismas se verifica que no contienen los datos de la empresa encargada del transporte, ni del vehículo en el que este se habría realizado, siendo además que la recurrente no presentó las guías de remisión transportista; por lo que, no se encuentra acreditado en autos el transporte de los bienes que habría adquirido la recurrente.

Que por lo expuesto, se tiene que a pesar de haber sido requerida en forma expresa por la Administración, la recurrente no cumplió con presentar medios probatorios adicionales y suficientes que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva adquisición de los bienes (repuestos) detallados en los comprobantes de pago, a ; por lo que, el repara formulado a las operaciones contenidas en facturas emitidas por la citada empresa, detalladas en el Anexo N° 03 al Resultado del Requerimiento N° (foja 915) se encuentra arreglado a ley, correspondiendo, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que de la revisión de las facturas emitidas por detalladas en el Anexo N° 03 al Resultado del Requerimiento N° (foja 915) se aprecia que corresponde a la venta de repuestos en las cantidades detalladas en los respectivos comprobantes de pago, tales como: filtros de combustible; filtros de aceite; filtros de aire; bujías de encendido; aceite de motor; juego de pastillas delanteras; Kit de llaves de contacto; correa ventilador; juegos zapatas; vidrio de puerta delantera; control remoto de apertura; amortiguador de suspensión; filtro de aire; entre otros (fojas 481, 478, 475, 472, 469, 466, 463, 460, 457, 454, 451, 448, 445, 442, 439, 436, 433, 430, 427, 424, 421, 418, 415, 412, 409, 406, 403, 400, 397, 394, 384, 382, 380, 378, 376, 373, 370 y 367).

Que para sustentar las adquisiciones de los citados bienes la recurrente presentó los comprobantes de pago, así como su registro en sus libros contables; sin embargo, de acuerdo con la normativa y criterios jurisprudenciales antes expuestos, para tener derecho a utilizar el costo y/o gasto, no solo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni el registro contable de las mismas, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes consignados en las facturas objeto de reparo, lo que no hizo la recurrente en el presente caso.



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

Que asimismo, la recurrente a efectos de acreditar el pago de las facturas objeto de reparo, adjuntó cartas dirigidas a _____ y dos correos electrónicos¹⁰, en los que señala que los pagos se efectuaron mediante depósitos en cuentas bancarias, adjuntando además los vouchers (fojas 366 a 421); sin embargo, tales documentos sólo acreditan la utilización de medios de pago, y no son suficientes para acreditar que la citada empresa haya transferido a favor de la recurrente los bienes detallados en las facturas objeto de reparo.

Que en cuanto a las guías de remisión remitente presentadas por la recurrente, cabe señalar que de la revisión de las mismas se verifica que no contienen los datos de la empresa encargada del transporte, ni del vehículo en el que este se habría realizado, siendo además que la recurrente no presentó las guías de remisión transportista; por lo que, no se encuentra acreditado en autos el transporte de los bienes que habría adquirido la recurrente.

Que respecto a los documentos denominados "Presupuestos de Repuestos" presentados por la recurrente (fojas 359 a 364), de su revisión se observa que fueron emitidos por _____ en los meses de agosto y setiembre de 2016; sin embargo, las facturas objeto de reparo corresponden al ejercicio 2014; en consecuencia, tales documentos no acreditan la realidad de las operaciones objeto de reparo.

Que por lo expuesto, se tiene que a pesar de haber sido requerida en forma expresa por la Administración, la recurrente no cumplió con presentar medios probatorios adicionales y suficientes que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva adquisición de los bienes (repuestos) detallados en los comprobantes de pago, a _____, por lo que, el reparo formulado a las operaciones contenidas en facturas emitidas por la citada empresa, detalladas en el Anexo Nº 03 al Resultado del Requerimiento Nº _____ (foja 915) se encuentra arreglado a ley, correspondiendo, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que respecto a los argumentos de la recurrente sobre la carga de la prueba, cabe indicar que conforme se ha indicado precedentemente, en las Resoluciones Nº 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, este Tribunal ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales. Además este Tribunal en las Resoluciones Nº 4968-1-2010 y 1276-5-2010, entre otras, ha señalado que según lo dispuesto por el artículo 196 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria en virtud de lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, la carga de la prueba corresponde a quien afirma hechos que configuran su pretensión o a quien los contradice alegando nuevos hechos, por lo que dado que en el presente caso la recurrente declaró como costo y/o gasto las compras de bienes objetos de reparo, correspondía a ésta acreditar la realidad de tales compras y contrataciones con los medios probatorios que fuesen pertinentes, lo que además le fue solicitado por la Administración durante la fiscalización; en consecuencia, lo argumentado al respecto tampoco resulta amparable ni resultan aplicables al caso analizado las resoluciones invocadas por ésta.

Que en cuanto a los cuestionamientos sobre los cruces de información con los proveedores observados, cabe anotar que de acuerdo con el numeral 3 del artículo 62 del Código Tributario¹¹, la Administración no se

¹⁰ Cabe precisar que las cartas no cuentan con el sello de recepción del supuesto proveedor, y que los dos correos presentado son entre personal de la propia recurrente.

¹¹ Dicho numeral establece que en el ejercicio de su función fiscalizadora, la Administración dispone de la facultad discrecional de requerir a terceros informaciones y exhibición y/o presentación de sus libros, registros, documentos, emisión y uso de tarjetas de crédito o afines y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual la Administración deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres días hábiles, y que esta facultad incluye la de requerir la información destinada a identificar a los clientes o consumidores del tercero.



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

encuentra obligada a efectuar cruces de información con terceros, dado que ello constituye una facultad discrecional, que ésta puede ejercer en caso lo considere necesario a efecto de obtener los medios probatorios suficientes en relación con la determinación de la obligación tributaria materia de fiscalización, siendo que el presente reparo se encuentra suficientemente sustentado, por lo que no resulta atendible lo manifestado.

Que lo argumentado por la recurrente en cuanto a que los gastos observados se encuentran fehacientemente acreditados mediante comprobantes de pago, existiendo causalidad con la generación de renta gravada, conforme con el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta; cabe indicar que, como se ha indicado anteriormente, el reparo materia de grado se sustenta en que la recurrente no acreditó la fehaciencia de las operaciones de compra observadas, pese haber sido requerida para ello.

3. Resolución de Multa Nº

Que la Resolución de Multa Nº (fojas 1058 y 1059), fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, en relación con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, aplicable al caso de autos, establece que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que dado que la Resolución de Multa Nº se encuentra vinculada con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio del 2014, contenida en la Resolución de Determinación Nº cuyos reparos han sido confirmados en esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de la citada sanción.

Que en lo que se refiere a la aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad, invocados por el recurrente, debe anotarse que los referidos principios resultan un límite a la actuación del legislador en el establecimiento de las sanciones tributarias, no al juzgador a la hora de aplicarlas¹².

Que finalmente, es del caso indicar que la diligencia de informe oral solicitada por la recurrente se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración, tal como figura en la Constancia de Informe Oral Nº -EF/TF (foja 1128).

Con los vocales Falconí Sinche y Fuentes Borda, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Jiménez Suárez.

¹² Criterio aplicado en las Resoluciones Nº 9154-3-2012 y 12352-3-2014, entre otras.



Tribunal Fiscal

Nº 10059-10-2019

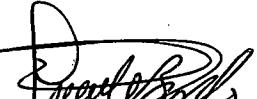
RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° en el
extremo impugnado.

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


FALCONI SINCHE
VOCAL PRESIDENTE


JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL


FUENTES BORDA
VOCAL


Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
JS/RC/VQ/rag,