



Tribunal Fiscal

N° 13167-3-2008

EXPEDIENTE N° : 8120-2005
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y otros
PROCEDENCIA : Juliaca
FECHA : Lima, 18 de noviembre de 2008

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Oficina Zonal N° 2160140000184/SUNAT, emitida el 30 de marzo de 2005 por la Oficina Zonal Juliaca de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 214-003-0000960 y 214-003-0000961, sobre Impuesto General a las Ventas de mayo de 2002 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, y contra las Resoluciones de Multa N° 214-002-0001491 a 214-002-0001493, 214-002-0001495 y 214-002-0001496 giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por el numeral 1 del artículo 175°, el numeral 4 del artículo 176° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente deduce la nulidad de la apelada por cuanto habría omitido pronunciarse sobre los argumentos que expuso en la etapa de reclamación, asimismo, sostiene que las resoluciones de determinación son nulas ya que en ellas se indica como motivo determinante del reparo la existencia de "ingresos omitidos por valor de mercado", cuando en la fiscalización dicha circunstancia no fue observada por la Administración.

Que la Administración refiere, con relación a las resoluciones de determinación, que se reparó el valor de venta de 3 tanques estacionarios, los que fueron adquiridos el 15 de mayo de 1998 a S/. 3 500,00 cada uno, habiéndose consignado en sus registros como "depreciación de maquinaria y equipo" el importe de S/. 2 249,13, y que dichos tanques fueron vendidos cada uno a S/. 400,00, es decir, alrededor del 11% del precio de adquisición, siendo que el bajo precio de venta lleva a concluir que se trata de una operación de compraventa no fehaciente, por lo que se repara la base imponible del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta por el monto de S/. 7 979,23¹.

Que indica que respecto del Impuesto a la Renta también se efectuó un reparo por fletes que ha sido reconocido por la recurrente y por ingresos no registrados vinculados a la Boleta de Venta 001 N° 009273 por S/. 9 000,00 que no estaba anotada en el Registro de Ventas, el cual implicó que la recurrente efectuara una rectificación parcial².

Que refiere que las Resoluciones de Multa N° 214-002-0001493 y 214-002-0001495 han sido giradas sobre la base de los reparos efectuados al Impuesto General a las Ventas y al Impuesto a la Renta, que deja sin efecto la Resolución de Multa N° 214-002-0001494, por tratarse de una deuda menor de un nuevo sol de acuerdo a la Novena Disposición Final del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, que la Resolución de Multa N° 214-002-0001496 fue emitida por la infracción contenida en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario respecto del pago a cuenta declarado en octubre de 2002 y que las Resoluciones de Multa N° 214-002-0001491 y 214-002-0001492 fueron giradas por las diferencias encontradas entre lo informado por la recurrente en la DAOT y los datos

¹ El monto del reparo se determina sobre la base de la diferencia entre el valor consignado en el Libro Diario como "Costo de Enajenación de Activo Fijo" S/. 8 996,18 y el valor que figura en el comprobante de pago (S/. 1 016,95).

² Según se aprecia del recurso de reclamación, la recurrente no impugna dichos extremos, habiéndose la Administración limitado a señalar los motivos de los reparos y su correspondencia en los resultados de los requerimientos de fiscalización.

1



Tribunal Fiscal

Nº 13167-3-2008

proporcionados por terceros y por no llevar el Libro de Control de Activos Fijos en cumplimiento de la Resolución de Superintendencia Nº 132-2001/SUNAT.

Resoluciones de Determinación Nº 214-003-0000960 y 214-003-0000961

Que corresponde a esta instancia emitir pronunciamiento con relación a la determinación de deuda por concepto de Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, por ingresos omitidos por valor de mercado, según el Resultado del Requerimiento Nº 00115373.

Que mediante el Requerimiento Nº 00115369 (foja 159), se indicó a la recurrente que de la revisión efectuada al Libro de Inventarios y Balances exhibido en cumplimiento del Requerimiento Nº 00103882, se apreciaba la venta de un activo fijo, por lo que le se requirió que sustentara con documentación fehaciente y original el costo de enajenación, presentando el original y copia de los documentos que acreditaran la propiedad y el valor de adquisición de los bienes objeto de venta. En el punto 6 del resultado del indicado requerimiento (foja 155) se dejó constancia que la recurrente el 21 de octubre de 2004, presentó copia legalizada notarialmente de la Boleta de Venta 001 Nº 000028 emitida por Geo-Mecánica del Perú S.A. por la venta de tres tanques estacionarios a S/. 3 500,00 cada uno, esto es, por un total de S/. 10 500,00.

Que según se aprecia a fojas 152 y 153 mediante el Requerimiento Nº 00115373 se indicó que los citados tres tanques fueron adquiridos a S/. 3 500,00 cada uno pero vendidos a S/. 400,00, precisando que de los libros y registros contables de la recurrente se tiene que registró el importe de S/. 2 249,13 por concepto de depreciación, solicitándose a la recurrente que sustentara el valor de venta de acuerdo con lo establecido por el artículo 32º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y los artículos 32º y 20º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante escrito de 18 de noviembre de 2004 (foja 82) la recurrente señala que compró los tres tanques estacionarios en octubre de 1998 mediante Boleta de Venta 001 Nº 000028 emitida por un contribuyente habido, siendo que la Administración pretende desconocer dicha adquisición dado que con posterioridad el vendedor es no habido, lo que no cabe, por tanto la boleta de compra es válida y fehaciente.

Que en el punto 2 del resultado de este último requerimiento (fojas 149 y 150) la Administración señala que su posición es que la venta se realizó por debajo del valor de mercado, lo que no ha sido desvirtuado por la recurrente, precisando que teniendo en cuenta que el costo de enajenación del activo fijo es de S/. 8 996,18 y que el valor de venta de los tanques según la Factura 001 Nº 003100 emitida por la recurrente es de S/. 1 016,95 (sin considerar el Impuesto General a las Ventas de S/. 183,05), el ingreso omitido es de S/. 7 979,23.

Que de acuerdo con lo expuesto, contrariamente a lo señalado por la recurrente, el reparo denominado "ingreso omitido por valor de mercado" fue observado por la Administración a lo largo de la fiscalización y en los valores emitidos, careciendo de sustento la nulidad invocada.

Que el artículo 32º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, modificado por la Ley Nº 27356, establecía que en los casos de ventas, aporte de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título, el valor asignado a los bienes para efectos de este impuesto será el de mercado, añadiendo que si el valor asignado difiere del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente, siendo que el valor de mercado en el caso de bienes de activo fijo, cuando se tratara de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes en el mercado, será el que corresponda a dichas transacciones, y cuando se tratara de bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado, será el valor de tasación. Agregaba la norma que esta regla era de aplicación tanto para el Impuesto a la Renta cuanto para fines del Impuesto General a las Ventas.

   ² 



Tribunal Fiscal

N° 13167-3-2008

Que por su parte, según el primer párrafo del artículo 42° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, cuando por cualquier causa el valor de venta del bien, el valor del servicio o el valor de la construcción, no sean fehacientes o no estén determinados, la SUNAT podrá estimarlos en la forma y condiciones que determine el Reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario; y que no es fehaciente el valor de una operación, cuando no obstante haberse expedido el comprobante de pago, se produzca, entre otras situaciones, que sea inferior al valor usual del mercado para otros bienes o servicios de igual naturaleza, salvo prueba en contrario.

Que el inciso a) del numeral 6 del artículo 10° del reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo N° 029-94-EF, sustituido por el Decreto Supremo N° 136-96-EF, establece que el valor de venta de un bien o de un servicio a que se refiere el primer párrafo del artículo 42° de la ley, será estimado de oficio por la SUNAT, tomando como término de referencia el valor de mercado, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

Que tal como se indicó anteriormente, la Administración reparó el valor de venta de tres tanques estacionarios a que se refiere la Factura 001 N° 003100 de 31 de mayo de 2002 (foja 54), por un importe total de S/. 1 200,00 (S/. 400,00 cada uno) puesto que éste no correspondería a su valor de mercado sobre la base de considerar que dichos tanques fueron comprados a S/. 3 500,00 cada uno, habiendo sido enajenados al 11% de su costo de adquisición, lo que acredita que se trata de una operación que no cumple con la regla del valor de mercado.

Que para efecto de cuantificar el monto del reparo para fines del Impuesto a la Renta y del Impuesto General a las Ventas, la Administración considera la diferencia entre el valor de venta consignado en la Factura 001 N° 003100 y el registrado como costo de enajenación en el Libro Diario³.

Que no obstante, la Administración debía comprobar que el valor asignado por la recurrente era distinto a su valor de mercado, y solo a partir de esa verificación y luego de establecido objetivamente que el valor de los bienes vendidos era mayor al atribuido por ella, podía proceder a realizar el ajuste respectivo y establecer los reparos a los montos considerados por la recurrente, lo cual no fue realizado, no acreditándose en autos que el valor atribuido por la Administración a la operación de venta de los tres tanques corresponda a aquél considerado como de mercado de acuerdo con las normas glosadas.

Que en consecuencia revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto el reparo bajo análisis.

Resoluciones de Multa N° 214-002-0001493 y 214-002-0001495

Que las Resoluciones de Multa N° 214-002-0001493 y 214-002-0001495 han sido giradas por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, al no haberse incluido en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del año 2002 y en la declaración mensual del Impuesto General a las Ventas de mayo de 2005, ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, infracción sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido.

³ La Administración señala que el asiento contable por el retiro de los tres tanques estacionarios está registrado en el folio 6 del Libro Diario, de acuerdo con el siguiente detalle:

662000	Costo Enajenación Activo Fijo	8 996,18
393300	Depreciación de Maquinaria y Equipo	2 249,13
333000	Maquinaria y Equipo	11 245,31

Cabe indicar que ello se corrobora en la copia del mencionado libro que obra a foja 38.



Tribunal Fiscal

N° 13167-3-2008

Que el importe de la multa se calculó en función al tributo establecido en las Resoluciones de Determinación N° 214-003-0000960 y 214-003-0000961. Con relación a la Resolución de Multa N° 214-002-0001493, es del caso precisar que al haberse dejado sin efecto el reparo por el que se emitió la Resolución de Determinación N° 214-003-0000960, también corresponde revocar la apelada y que sea dejada sin efecto la mencionada multa. Respecto a la Resolución de Multa N° 214-002-0001495, esta instancia ha dejado sin efecto el reparo por ingresos omitidos por valor de mercado comprendido en la Resolución de Determinación N° 214-003-0000961, no obstante, tal valor también fue emitido por ingresos omitidos por concepto de fletes e ingresos no registrados, respecto de los cuales no se ha formulado impugnación, por lo que dicha resolución ha sido correctamente emitida, no obstante corresponde que la Administración reliquide su importe teniendo en cuenta lo resuelto por esta instancia.

Resolución de Multa N° 214-002-0001496

Que dicha resolución de multa ha sido emitida por la infracción contenida en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, respecto del pago a cuenta declarado en octubre de 2002, al haberse determinado un mayor tributo al consignado por la recurrente en la declaración presentada mediante el Formulario PDT 621 N° 93260245, considerando por tanto que la recurrente ha declarado un dato falso que disminuyó el monto de su anticipo mensual.

Que según el criterio establecido en reiteradas resoluciones de este Tribunal como las Resoluciones N° 06504-2-2002, 05111-1-2003 y 05349-3-2005 de 8 de noviembre de 2002, 9 de setiembre de 2003 y 26 de agosto de 2005, para efecto de la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, debe existir el acto formal mediante el cual se modifique la determinación efectuada por el contribuyente, ya sea mediante la presentación de una declaración rectificatoria o la emisión de una resolución de determinación, lo que no se ha acreditado en autos, por lo que al carecer de sustento, debe revocarse la apelada en este extremo y dejarse sin efecto la Resolución de Multa N° 214-002-0001496.

Resolución de Multa N° 214-002-0001491

Que la mencionada resolución de multa fue emitida por la infracción tipificada por el numeral 4 del artículo 176° del Código Tributario, sustituido por el artículo 19° de la Ley N° 27335, consistente en presentar las declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o no conforme con la realidad, como consecuencia de las diferencias determinadas en la Declaración Anual de Operaciones con Terceros.

Que de acuerdo con el numeral 2.1 del artículo 2° del Reglamento para la presentación de la Declaración Anual de Operaciones con Terceros - DAOT, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 024-2002/SUNAT, dicha declaración tiene carácter de jurada, conforme con lo dispuesto por el artículo 88° del Código Tributario, y es de tipo informativo, según lo señalado en la Resolución de Superintendencia N° 002-2000/SUNAT.

Que el artículo 5° del citado reglamento, dispone que las declaraciones deberán incluir las operaciones con terceros que el declarante hubiera realizado durante el ejercicio, en calidad de proveedor o cliente, agregando que para tal efecto se entenderá como operaciones con terceros a la suma de los montos de las transacciones realizadas, siempre que dicha suma exceda de tres Unidades Impositivas Tributarias (UITs).

Que el inciso e) del artículo 1° del citado reglamento, define como transacción a aquellas gravadas o no con el Impuesto General a las Ventas conforme con las normas que regulan dicho tributo, por las que exista la obligación de emitir comprobante de pago, nota de crédito o nota de débito, y que deban ser incluidas en la declaración del impuesto.



Tribunal Fiscal

Nº 13167-3-2008

Que tal como se aprecia del punto 5 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº 00115369, notificado el 4 de octubre de 2004 (fojas 146, 159 y 162), la Administración detectó diferencias entre la información referida a ventas y compras realizadas por la recurrente y las informadas por terceros, según el detalle que se consigna a continuación, habiéndole indicado que debía sustentar documentariamente dichas diferencias y, en caso contrario, presentar la declaración rectificatoria correspondiente, otorgándole el plazo de tres días hábiles:

Ingresos

R U C	RAZÓN SOCIAL	SEGÚN CONTRIBUYENTE S/.	SEGÚN CLIENTE S/.	DIFERENCIA S/.
10025316768	GARRIDO CHAMBI, FERMIN	11 577,00	11 994,00	417,00
10239930234	CÁCERES VELARDO, BETHSAIDA	24 476,00	00,00	24 476,00
10062172661	PAREDES PÉREZ, HUGO	28 873,00	00,00	28 873,00

Gastos

R U C	RAZÓN SOCIAL	SEGÚN CONTRIBUYENTE S/.	SEGÚN PROVEEDOR S/.	DIFERENCIA S/.
20259033072	PERUANA DE COMBUSTIBLES S.A.	643 815,00	648 517,00	4 702,00
20532287988	CLASSIC CARS E.I.R.L.	00,00	15 105,00	15 105,00

Que según consta en el punto 5 del Anexo 01 al resultado del Requerimiento Nº 00115369 (foja 155), la recurrente señaló respecto de la observación efectuada "Cumpló con presentar las declaraciones rectificatorias en cuanto a compras", habiendo presentado declaración jurada rectificatoria mediante el Formulario PDT 3500 Nº 37004478 el 12 de octubre de 2004.

Que de lo expuesto, se tiene que está acreditada la comisión de la infracción, sin ser aplicable el Régimen de Gradualidad a que se refiere la Resolución de Superintendencia Nº 159-2004/SUNAT, al haber la recurrente presentado la rectificatoria fuera del plazo de 3 días hábiles concedido por el mencionado requerimiento, por lo que procede confirmar la resolución apelada en el extremo referido a este valor.

Que es del caso mencionar que contrariamente a lo señalado por la recurrente, el tipo infractor materia de análisis está justamente referido a aquellas declaraciones que no contienen la determinación de la obligación tributaria que son presentadas en forma incompleta o no conformes con la realidad.

Resolución de Multa Nº 214-002-0001492

Que dicha resolución de multa fue emitida por la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, según el cual constituye una infracción relacionada con la obligación de llevar libros y/o registros, o contar con informes u otros documentos, el omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos. Infracción que se encuentra sancionada con una multa equivalente a 60% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT), según la Tabla I de Infracciones y Sanciones, aprobada por el Decreto Legislativo Nº 953.

Que de acuerdo con el artículo 65º del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, sustituido por el Decreto Legislativo Nº 945, las personas jurídicas están obligadas a llevar contabilidad completa, mientras que los otros preceptores de rentas de tercera categoría, salvo las personas naturales, sucesiones indivisas, sociedades conyugales que optaron por tributario como tales que obtengan exclusivamente las rentas a que se refiere el inciso j) del artículo 28º



Tribunal Fiscal

N° 13167-3-2008

de la ley, están obligados a llevar contabilidad completa siempre que sus ingresos brutos anuales superen las 100 UIT⁴.

Que el inciso f) del artículo 22° del reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, prevé que las empresas deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en libros auxiliares, tarjetas o cualquier otro sistema de control, en el que se registrará la fecha de adquisición, el costo, los incrementos por revaluación, los ajustes por diferencias de cambio, las mejoras de carácter permanente, los retiros, la depreciación, los ajustes por efecto de la inflación y el valor neto de los bienes.

Que estando a las normas glosadas, los perceptores de rentas de tercera categoría, que cumplieran con los supuestos establecidos en las citadas normas, se encontraban obligados a llevar un control permanente de sus bienes de activo fijo, sea que dicho control se llevara en libros, tarjetas o cualquier otro sistema que permitiera a la Administración verificar el historial detallado del activo desde su adquisición hasta su baja o retiro.

Que por ello, y dado que según la verificación del Comprobante de Información Registrada de la recurrente se observa que es una persona natural con negocio, generadora de rentas de tercera categoría, y que de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 2002, se aprecia que obtuvo ingresos brutos anuales mayores a 100 UIT, se encontraba obligada a llevar un control permanente de activos fijos, de acuerdo con lo establecido por el artículo 65° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso f) del artículo 22° de su reglamento.

Que mediante Requerimiento N° 00103882 (foja 167) se solicitó a la recurrente, la exhibición, entre otros, del control permanente de los bienes del activo fijo y los documentos que acreditaran el control de inventarios, habiendo la Administración dejado constancia en el punto 5 del Anexo N° 01 al resultado del Requerimiento N° 00103882 (foja 164), que la recurrente no exhibió control permanente de los bienes de activo fijo, lo que también se anota en los demás requerimientos y resultados realizados en la fiscalización.

Que si bien la recurrente señala que cumple con llevar el control de activos fijos, indicando que ello fue demostrado en la fiscalización mediante su escrito de fecha 18 de noviembre de 2004, con N° 3447, de la revisión de dicho escrito (foja 82) no se aprecia que se haya acreditado llevar el mencionado control en los términos indicados por las normas glosadas, ya que lo que se presentó en tal oportunidad fue la copia de los folios 8 y 9 del Libro de Inventarios y Balances.

Que asimismo, tal como lo señaló la Administración en la apelada, no cabe admitir como prueba la copia del folio 1 del Registro de Activo Fijo, legalizado el 12 de octubre de 2004, que presentó la recurrente como anexo a su recurso de reclamación, en aplicación del artículo 141° del Código Tributario.

Que en tal sentido, queda acreditada la comisión de la infracción imputada, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

Que es del caso mencionar que carece de sustento la nulidad del pronunciamiento de la Administración invocada por la recurrente en su apelación toda vez que en él se dio respuesta a todos los aspectos planteados en la reclamación, no apreciándose la existencia de punto omitido.

⁴ El inciso a) del artículo 38° del reglamento de la citada ley, estableció que para la aplicación de los numerales 1 y 2 del artículo 65° de la ley, se consideraban los ingresos obtenidos en el ejercicio gravable anterior y la UIT correspondiente al ejercicio en curso, precisando que los perceptores de rentas de tercera categoría que iniciaron actividades generadoras de estas rentas en el transcurso del ejercicio considerarían los ingresos que presuman que obtendrían en el indicado período.



Tribunal Fiscal

N° 13167-3-2008

Que finalmente, según consta a foja 268, el informe oral solicitado por la recurrente no se llevó a cabo por inasistencia de la solicitante, pese a que fue debidamente notificada a tal efecto según consta a foja 265.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Huertas Lizarzaburu y Queuña Díaz, e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° 2160140000184/SUNAT de 30 de marzo de 2005, en el extremo referido al reparo por ingresos omitidos por valor de mercado, en cuanto a las Resoluciones de Multa N° 214-002-0001493 y 214-002-0001496, las que deben ser dejadas sin efecto, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo procederse conforme a lo expuesto en la presente resolución respecto de la Resolución de Multa N° 214-002-0001495.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA

HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL

Velásquez López Raygada
Secretario Relator
HL/VLR/DP/lt.