

# BOLETIN DE JURISPRUDENCIA FISCAL

Nº 23-2002

Diciembre – 2002

Contiene el resumen de Resoluciones del Tribunal Fiscal seleccionadas y agrupadas temáticamente

## JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA

**Resulta inadmisible la reclamación extemporánea de las resoluciones que declaran la pérdida del fraccionamiento cuando no se cumpla con la subsanación prevista por el segundo y tercer párrafos del artículo 137º del Código Tributario**

**7009-2-2002 (05/12/02)**

Se declara nula la resolución apelada, disponiéndose que la resolución constituya precedente de observancia obligatoria. La controversia consiste en determinar si procede admitir a trámite la reclamación interpuesta en forma extemporánea contra la resolución que declaró la pérdida del fraccionamiento, es decir, si resulta aplicable a las reclamaciones contra resoluciones que declaran la pérdida del fraccionamiento el segundo y tercer párrafos del artículo 137º del Código Tributario, que establecen requisitos para subsanar la extemporaneidad.

Se indica que dicho asunto fue materia del Acuerdo de Sala Plena N° 2002-15, en el cual se adoptó como criterio que resulta inadmisible el recurso de reclamación de las resoluciones que declaran la pérdida del fraccionamiento, interpuesto con posterioridad al

vencimiento del plazo de 20 días hábiles a que se refiere el primer párrafo del artículo 137º del Código Tributario, cuando no se cumpla con la subsanación contemplada por el segundo y tercer párrafos del mismo artículo. El fundamento de dicha posición es que la referencia que hace la Décima Primera Disposición Final del Código Tributario al primer párrafo del artículo 137º, no impide la aplicación del resto del artículo, más aún si tal restricción no se encuentra expresamente establecida por norma alguna, siendo que interpretar lo contrario implicaría restringir el acceso a la vía del procedimiento contencioso tributario a dichos casos de extemporaneidad. El mismo razonamiento se efectúa respecto a las apelaciones interpuestas fuera de plazo en el caso de pérdida de fraccionamiento.

Por lo expuesto, en el caso se declara la nulidad de la resolución que declaró inadmisible la reclamación debido a que la Administración no cumplió con requerir previamente a la recurrente que acredite el pago de la deuda o afiance la misma, requisitos que deberá requerirle a efecto de admitir a trámite la reclamación interpuesta.

**En caso de pérdida del Fraccionamiento se aplicará la Tasa de Interés Moratorio (TIM) a que se refiere el art. 33º del Código Tributario a partir del día siguiente en que se incurra en causal de pérdida, conforme con lo previsto en la Ley N° 27005, no**

## TABLA DE CONTENIDO

MATERIA	PAGINA
Jurisprudencia de Observancia Obligatoria	1
Impuesto a la Renta .....	2
IGV .....	5
Régimen Unico Simplificado .....	7
IEAN .....	8
IES .....	8
FONAVI .....	8
ESSALUD .....	9
Fraccionamiento .....	9
Temas de Fiscalización .....	10
Temas Procesales .....	14
Temas Municipales .....	16
Temas varios .....	17
Temas Aduaneros .....	20

**siendo aplicable el artículo 19º de la Resolución Ministerial N° 277-98-EF/15, modificada por la Resolución Ministerial N° 239-99-EF/15, por tratarse de una norma de menor jerarquía que transgrede lo dispuesto en la Ley N° 27005**

**6957-4-02 (29/11/02)**

Se declara nula e insubsistente la apelada a fin que la Administración efectúe la reliquidación de los intereses calculados por efectos de la pérdida del Fraccionamiento Especial aprobado por el Decreto Legislativo N° 848. Se establece como jurisprudencia de observancia obligatoria que "en caso de pérdida de fraccionamiento, la Tasa de Interés Moratorio (TIM) a que se refiere el artículo 33º del Código Tributario se aplicará a partir del día siguiente en que se incurra en causal de pérdida del Régimen de Fraccionamiento Especial, conforme con lo previsto en la Ley N° 27005, no siendo aplicable el artículo 19º de la Resolución Ministerial N° 277-98-EF/15, modificada por la Resolución Ministerial N° 239-99-EF/15, por tratarse de una norma de menor jerarquía que transgrede lo dispuesto en la Ley N° 27005.

## **IMPUESTO A LA RENTA**

**Constituyen ingresos de cuarta categoría los percibidos por servicios de consultoría prestado con la colaboración de otras personas**

**5896-1-02 (11/10/2002)**

Se revoca la apelada, debido a que el recurrente ejerció en forma individual su actividad profesional de ingeniero al prestar el servicio de consultoría, cuyos ingresos están enmarcados dentro de las rentas de cuarta categoría, ya que el hecho de haber contado con la colaboración de otras personas, no implicaba que el servicio se haya realizado en forma asociada, pues éstas se encontraban bajo su dirección y responsabilidad.

**Presentación del balance acumulado al 30 de junio sólo modifica el porcentaje aplicable a los pagos a cuenta de los meses de julio a diciembre del ejercicio, no siendo aplicable para los pagos a cuenta del siguiente ejercicio**

**5512-2-02 (20/09/2002)**

Se confirma la resolución apelada. La materia en controversia consiste en determinar cuál es el sistema de pago a cuenta que corresponde aplicar por los meses de enero y febrero del año 2000, cuando el contribuyente obtuvo pérdidas en el ejercicio precedente al anterior (1998). se establece

que la recurrente se encontraba obligada a aplicar el método del 2% por haber obtenido pérdidas en el ejercicio precedente al anterior, estando facultada a modificar dicho porcentaje en base al balance acumulado al 31 de enero o 30 de junio de 2000. Si bien la recurrente presentó su balance acumulado al 30 de junio de 1999, éste sólo tiene efecto y por tanto modificó el porcentaje aplicable respecto de los pagos a cuenta de julio a diciembre de 1999, mas no respecto de los pagos a cuenta correspondientes al siguiente ejercicio, más aún si el tercer párrafo del artículo 85º de la Ley del Impuesto a la Renta establece que el contribuyente determinará el sistema de pagos a cuenta aplicable con ocasión de la presentación de la declaración correspondiente a enero de cada ejercicio gravable.

**Aplicación de la Ley de Promoción de Inversión en la Amazonía respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta**

**5519-2-02 (20/09/2002)**

Se acumulan los expedientes N° 3129-02 y 3411-02. Se confirman las resoluciones apeladas que declararon improcedentes las reclamaciones de las Ordenes de Pago de enero y febrero de 2002. La recurrente alega que como pagos a cuenta de enero y febrero de 2002 sólo le corresponde cancelar el 20% del monto resultante de aplicar sobre los ingresos de dichos meses el coeficiente respectivo, al amparo de la Ley del Promoción de la Inversión en la Amazonía. Se indica que de acuerdo con el artículo 1º de la Ley N° 27063, la reducción al 20% del monto de los pagos a cuenta calculados por el sistema de coeficiente sólo era aplicable para los pagos a cuenta de 1999 y de enero y febrero de 2000, precisándose que a partir de marzo de 2000, éstos se calcularían y pagaría conforme con las reglas generales contenidas en la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento. En atención a esta conclusión no cabe pronunciarse sobre lo alegado por la recurrente respecto a que los PDT no resultan adecuados para determinar los pagos a cuenta.

**Para efecto de determinar el monto mensual de las retenciones de quinta categoría cuando la empresa empleadora no ha diferenciado los conceptos pagados, procede que el monto anual del 3% de las remuneraciones por incremento de la AFP, concepto inafecto al Impuesto a la Renta conforme lo ha establecido el inciso b) del artículo 8º del Decreto Ley N° 25897, se divida entre 14 y no 12 meses, toda vez que las gratificaciones legales constituyen remuneración**

**5263-5-02 (11/09/02)**

Se declara nula e insubsistente la apelada, que declaró improcedente el reclamo contra valores girados por Impuesto a la Renta de 1996 y por la multa del artículo 178 numeral 2 del Código Tributario, según lo previsto en su artículo 150, pues SUNAT no se pronunció sobre lo alegado por recurrente en el sentido que el pago en exceso que tendría por 1995 no se aplicó al impuesto de 1996. Sobre el valor girado por el pago a cuenta de marzo de 1997, se ordena que verifique la existencia de un saldo a favor de 1995 que podría compensar con los pagos a cuenta de 1997, según el artículo 40 del Código. Se declara nula e insubsistente la apelada, que declaró procedente en parte la reclamación contra valor girado por retención de 5º categoría de noviembre de 1996, en cuanto a la UIT usada por SUNAT para calcularla, y se CONFIRMA en cuanto al incremento del 3% por AFP y a la proyección en el ejercicio de los pagos por gastos de representación. En cuanto a la UIT, se verifica que SUNAT utilizó para el cálculo de las retenciones (deducción de 7 UIT) de 1996 una equivalente a S/. 2 200,00, pero correspondía que usara el promedio de los valores de la UIT de enero al mes de la retención, según el D.S. 023-96-EF, por lo que ordena a SUNAT que aplique la UIT correcta. Sobre los gastos de representación, no se discute si son renta, sino si deben proyectarse según el artículo 40 del reglamento. Se establece que tal suma se percibía en forma fija y permanente por el gerente, por lo que constituía remuneración, debiendo proyectarse desde enero para calcular las retenciones, como hizo SUNAT. En cuanto al incremento del 3% por AFP (nafecto a Renta), se discute si el monto anual determinado por recurrente, para efectos de las retenciones, debe dividirse entre 12 o 14. El Tribunal establece que se divide entre 14 -como hizo SUNAT-, esto es, incluyendo las gratificaciones, pues éstas son remuneraciones, y el incremento era aplicable sobre remuneraciones.

**Habiéndose realizado un inventario físico en febrero del 2001, corresponde imputar las ventas omitidas al ejercicio 2000 y no al ejercicio 1999, en atención al procedimiento de la presunción de ventas omitidas por diferencia de inventario establecido en el artículo 69º del Código Tributario**

**5483-5-02 (20/09/02)**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la reclamación interpuesta contra resolución de determinación emitida por Impuesto a la Renta de 1999 y resolución de multa. La controversia consiste en determinar si la SUNAT debía verificar

la segunda rectificatoria presentada por la recurrente, de acuerdo con el artículo 88º del Código Tributario y si la determinación sobre base presunta se ajusta a ley. En cuanto al primer punto, se establece que SUNAT no debía efectuar la verificación de dicha rectificatoria, dado que anteriormente ya había realizado la fiscalización respectiva, determinando el monto del impuesto (RTF N° 7988-5-2001). Respecto a la determinación sobre base presunta efectuada por SUNAT, ésta ha aplicado el procedimiento regulado en el artículo 69º del Código (diferencias de inventario), habiendo partido de un inventario físico realizado en febrero del 2001, por lo que las ventas omitidas debieron imputarse al ejercicio 2000 y no a 1999 (RTFs N° 608-3-2001, 609-3-2001 y 610-3-2001), por lo que la determinación efectuada por la SUNAT debe dejarse sin efecto, al igual que la multa girada por derivarse de aquélla.

**Dado que la recurrente celebró un contrato de mutuo a favor de otras empresas, corresponde que la Administración verifique si el dinero objeto del mutuo provino de los recursos de su empresa unipersonal (renta de tercera categoría) o de la propia recurrente como persona natural (renta de segunda categoría), determinando de esa forma el impuesto que le corresponde**

**5664-5-02 (27/09/02)**

Se declara nula e insubsistente la apelada que declaró improcedente la reclamación contra valores girados por Impuesto a la Renta, IGV y multa. La controversia consiste en establecer si el préstamo efectuado por el recurrente (persona natural) a una empresa fue realizado con fondos provenientes de su negocio unipersonal o con recursos ajenos a éste, a fin de establecer el tratamiento que le corresponde para efectos de los tributos acotados. Se desestima la nulidad de los valores alegada por el recurrente, por no señalarse la causal para la aplicación del procedimiento presuntivo, pues el numeral 10) del artículo 64º del Código Tributario faculta a la Administración a aplicarlo cuando las normas tributarias así lo señalen. La Administración no ha demostrado que los fondos materia del mutuo provengan del negocio unipersonal, lo que pudo verificar, por ejemplo, con un análisis de los libros contables del negocio unipersonal y revisando la contabilidad del deudor del préstamo, en base a su función fiscalizadora prevista por el artículo 62º del Código Tributario. En ese sentido, la Administración deberá efectuar un nuevo análisis a efecto de establecer si se pactaron intereses y de ser así, precisar si el mutuo se efectuó con los recursos de

la empresa unipersonal (renta de tercera categoría) o como persona natural (renta de segunda), determinando de esa forma el impuesto que le corresponde. En lo que respecta al reparo por el IGV, este proviene del reparo por intereses presuntos. De determinarse que efectivamente la operación efectuada por la recurrente es de carácter oneroso, tendrá que establecerse si el ingreso obtenido es renta de segunda o tercera categoría, ya que sólo en el segundo caso, estaría gravado con IGV. Respecto a la resolución de multa, ésta se encuentra vinculada a la determinación de la deuda por Impuesto a la Renta, por lo que deberá estarse a lo que se resuelva con relación a ella.

**No procede que se repare directamente el costo de ventas por las operaciones registradas en la Cuenta 60 - Compras, toda vez que dicha cuenta no afecta los resultados del ejercicio**

**5820-5-02 (09/10/02)**

Se declara nula e insubsistente la apelada que declaró improcedente la reclamación contra resolución de determinación emitida por Impuesto a la Renta de 1998 y contra resolución de multa girada por el artículo 178, numeral 1 del Código Tributario. En cuanto al reparo al costo de ventas del ejercicio 1998 sustentado en comprobantes de compras efectuadas en 1997 y registradas en la Cuenta 60 - Compras, se señala que como dicha cuenta no es una que afecte los resultados del ejercicio por cuanto representa las compras de bienes que efectúa la empresa y cuyos importes son transferidos a las respectivas cuentas de existencias, solamente cuando se realicen consumos de las existencias, se deberán registrar los costos relacionados en el periodo correspondiente, no siendo razonable por tanto que se repare directamente operaciones que se hayan registrado en la Cuenta 60-Compras, sin acreditarse que influyeron también en la determinación de la renta neta del periodo bajo revisión, por lo que la SUNAT debe efectuar una nueva verificación, a fin de constatar si lo anotado en el Registro de Compras afectó o no la renta neta del periodo. En cuanto a la ecuación contable utilizada por la Administración para determinar el costo de ventas del ejercicio 1998 (Inventario Inicial+Compras-Inventario Final), se señala que las compras que deben incluirse son las de 1998 y no de 1997, por lo que, la Administración tendría que haber determinado si dichos bienes fueron enajenados en el ejercicio 1997, en cuyo caso no formarían parte de la ecuación respecto del ejercicio 1998, sin embargo si no fueron enajenados en 1997 tendrían que agregarse al inventario inicial por tratarse de existencias.

**Aún cuando en un ejercicio el recurrente esté exonerado del pago del Impuesto a la Renta en virtud de la Ley de Industrias, ello no implica que no pueda determinarse la renta neta imponible por dicho ejercicio, ni que exista imposibilidad de que se determine los pagos a cuenta del ejercicio siguiente bajo el sistema del coeficiente, dado que se puede calcular un impuesto a pagar no obstante que mediante una ley se haya liberado de su pago**

**5963-5-02 (16/10/02)**

Se declaran nulas e insubsistentes las apeladas que declararon improcedentes las reclamaciones interpuestas contra órdenes de pago emitidas por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de noviembre y diciembre de 2000, estableciéndose que el plazo de 5 años para el goce de los beneficios establecidos en la Ley 23407 fijado en la cuarta disposición final del Decreto Legislativo 618 para las empresas que se constituyeran a partir del 1 de enero de 1991, se cumplió en el ejercicio 1999, pues la recurrente no sólo se constituyó en 1995 sino que ya estaba en funcionamiento en dicho ejercicio. En cuanto al cálculo de los pagos a cuenta realizado por la SUNAT, se establece que si bien la recurrente se encontraba exonerada del impuesto, ello no implica que no obtuviera renta neta imponible en 1999, base de referencia para los pagos a cuenta de los meses de noviembre y diciembre de 2000, por lo que se ordena a la Administración que verifique si se declaró renta imponible en el ejercicio 1999 y de ser así proceda a determinar los pagos a cuenta de dichos meses bajo el sistema del coeficiente, procediendo sólo el cobro de los intereses generados por dichas omisiones, al haber vencido el plazo para presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del 2000.

**La denominada "remuneración computable" no puede ser considerada como la remuneración mensual a efectos de establecer la indemnización por despido, concepto inafecto al impuesto a la renta conforme lo previsto en el inciso a) del art. 18 del Decreto Legislativo N° 774**

**5978-5-02 (16/10/02)**

Se confirma la apelada que declaró improcedente la reclamación contra la resolución que declaró procedente en parte la solicitud de devolución de pago en exceso por Impuesto a la Renta de quinta categoría, al establecerse que el monto de la indemnización que se encuentra inafecto al Impuesto a la Renta en virtud del inciso a) del

acápite segundo del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta, determinado por la SUNAT, es el correcto, dado que las normas laborales que establecen los criterios para calcular la referida indemnización aluden a la "remuneración mensual" última percibida por el trabajador, no debiendo considerarse para tales efectos la llamada "remuneración computable", pues ésta se refiere a la que se toma como base para el cálculo de la determinación de la CTS e incluye un dozavo o un sexto (según corresponda) de las gratificaciones otorgadas bajo el concepto de gratificación semestral, vacacional y por productividad, esto es, conceptos otorgados anual o semestralmente, que deben dividirse para el cómputo de la referida CTS pero que no pueden considerarse como "remuneración mensual".

**Las cooperativas se encontraban inafectas al pago del Impuesto a la Renta hasta el 31 de diciembre de 1998 por sus ingresos netos provenientes de las operaciones que realiza con sus socios 5996-4-2002 (16/10/2002)**

Se confirma la apelada, por cuanto la recurrente no estuvo exonerada del Impuesto a la Renta por el ejercicio 2000, en virtud de lo dispuesto por el artículo 66° de la Ley General de Cooperativas, toda vez que dicha exoneración sólo estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 1998. Asimismo, se señala que mediante la Cuarta Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27034 publicada con fecha 31 de diciembre de 1998, se precisó que de conformidad con el numeral 1) del artículo 66° del Decreto Legislativo N° 85, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N° 074-90-TR, las Cooperativas de Ahorro y Crédito estaban inafectas al Impuesto a la Renta por los ingresos netos provenientes de las operaciones que realicen con sus socios hasta el 31 de diciembre de 1998, criterio reconocido por este Tribunal en la Resolución N° 698-4-2001;

**Procede la deducción de gastos por concepto de seguro familiar de vida por accidentes personales asumidos por la recurrente en representación de su matriz 5380-3-2002 (18/09/02)**

Se acumulan los expedientes N°s. 3363-01 y 3367-01 y se revoca las resoluciones de intendencia apeladas, dejándose sin efecto los valores impugnados, debido a que se ha determinado que los gastos efectuados por la recurrente por concepto de seguro familiar de vida por accidentes personales, son ajenos a la noción de un acto de liberalidad, puesto que responden a una obligación

de carácter contractual, que es asumida por la recurrente en representación de la matriz, frente a los trabajadores, con ocasión de la labor que éstos deben prestar a favor de la recurrente, por lo que en ese sentido, el gasto no sería ajeno al concepto de causalidad, puesto que resultaría necesario para la generación de la renta gravada, en tanto forma parte de las prestaciones que debe cumplir la empresa frente a su personal. En consecuencia, resulta irrelevante que el beneficio derivado de la prestación sea directo, es decir, para el propio servidor, o indirecto, para los familiares de los mismos, puesto que la relación causal entre el gasto y la renta gravada, involucra el análisis de la obligación asumida por el empleador, en el convenio colectivo suscrito con los trabajadores. Se indica que el criterio ha sido recogido de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0600-1-2001.

**Reparo al crédito fiscal por facturas falsas 6204-3-2002 (25/10/2002)**

Se revoca la resolución apelada en lo referente al desconocimiento del crédito fiscal por facturas de compras falsas por cuanto el domicilio fiscal del emisor es falso al tener la condición de no habido, por cuanto según el criterio de este Tribunal en sus Resoluciones N°s. 01218-5-2002 y 2071-4-96, el hecho que en el momento en que se realizó la verificación no se encuentre a los sujetos emisores de los comprobantes de pago, y no se haya podido realizar el cruce de información respectivo, no implica automáticamente que el domicilio fiscal no sea real.

Se revoca la apelada en el extremo referido a la resolución de multa, emitida al amparo del numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, al haber sido girada de manera vinculada al reparo antes analizado. Se remiten los actuados a la Administración a fin que convalide las resoluciones de determinación, notificando a la recurrente la base legal de los reparos efectuados, por cuanto en la instancia de reclamación se varió los motivos determinantes de los reparos sin establecer la base legal, concluyéndose que dichos valores no han sido emitidos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 77° del Código Tributario. Se remiten los actuados a la Administración Tributaria para que convaliden las resoluciones de multa, emitidas al amparo de los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario, al haber sido giradas de manera vinculadas a las referidas resoluciones de determinación.

**IGV**

**Los sujetos que se encuentran exonerados del IGV pueden deducir como costo para**

**efectos del Impuesto a la Renta, el IGV que gravó sus adquisiciones de bienes y servicios**

**5678-1-02 (27/09/2002)**

Se revoca en parte la apelada que declaró improcedente la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación y de Multa giradas por Impuesto a la Renta de los años 1996 a 1998, por pagos a cuenta del citado impuesto de marzo a octubre de 1997 y enero a setiembre de 1998, y por la comisión de las infracciones previstas en el numeral 1 del artículo 178º y en el numeral 3 del artículo 176º del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816, habida cuenta que mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 1426-5-2002, se ha dejado establecido que si bien de conformidad con el artículo 69º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el impuesto no constituye gasto ni costo para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta cuando se tenga derecho a aplicarlo como crédito fiscal, en el supuesto que no se tenga tal derecho, podrá aplicarse como costo o gasto. En tal sentido, resulta procedente que la recurrente al estar exonerada del Impuesto General a las Ventas, haya deducido como costo a fin de determinar el Impuesto a la Renta, el impuesto que pagó en las adquisiciones de bienes o servicios efectuadas fuera de la Región de Selva. Se confirma en lo que respecta a la multa por presentar la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de mayo de 1997 fuera del plazo a que se refiere la Resolución de Superintendencia N° 001-97/SUNAT, que señaló como último día de presentación para contribuyentes como la recurrente cuyo último número del RUC era el 0, el día 19 de junio de 1997, encontrándose acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 3 del artículo 176º del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816.

**Operaciones no reales: Los contribuyentes deben conservar al menos un nivel mínimo de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, no resultando suficiente para tal efecto la presentación de los comprobantes de pago o la exhibición del registro contable**

**6276-4-02 (28/10/02)**

Se confirma la apelada que declara improcedente la reclamación contra Resoluciones de Determinación sobre IGV e Impuesto a la Renta. En cuanto al reparo al crédito fiscal se sigue el criterio de la RTF

120-5-02 en el sentido que dado que la Administración evalúa la efectiva realización de operaciones en base a la documentación proporcionada por el mismo contribuyente para tener derecho al crédito fiscal, es necesario que los contribuyentes mantengan al menos un nivel mínimo de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, no resultando suficiente para tal efecto la presentación de los comprobantes de pago o la exhibición del registro contable. Se señala que la recurrente efectuó operaciones no fehacientes con una empresa respecto de la cual comparte el mismo representante legal toda vez que ninguna de ellas presentó documentación alguna que permita apreciar indicios razonables de la efectiva prestación de servicios de provisión de personal materia de reparo, no resultando suficiente la presentación de los comprobantes de pago cuya sustentación se solicita, por lo que de acuerdo a lo establecido por el artículo 44º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, la recurrente, en su calidad de adquirente no tiene derecho al crédito fiscal.

Asimismo se confirma la apelada en cuanto al IGV por diferencias entre el crédito fiscal declarado y el contabilizado según registro de compras, por el aumento indebido del crédito fiscal procedente de adquisiciones no anotadas en el registro de compras, así como respecto al Impuesto a la Renta por reparos al gasto sustentado en operaciones no reales y gastos no sustentados contable ni documentariamente.

**Dado que se encuentra pendiente un proceso penal por delito contra la fe pública por la falsificación de facturas del recurrente, corresponde para efectos de establecer la realización de operaciones no reales que la Administración esté a lo resuelto en dicho proceso penal**

**5962-5-02 (16/10/02)**

Se declara nula e insubsistente la apelada, que declaró improcedente la reclamación contra valores emitidos por IGV, a fin que la SUNAT emita un nuevo pronunciamiento teniendo en cuenta el resultado del proceso penal que se sigue contra dos personas por delito contra la fe pública (falsificación de documentos), atendiendo a que éstas aparentemente falsificaron facturas del recurrente a efectos de beneficiarse del crédito fiscal originado en ellas, siendo éstas reparadas por la Administración al comprobarse que no corresponden a operaciones reales, debiendo

esperar la conclusión del citado proceso para emitir pronunciamiento, de acuerdo con lo previsto en el artículo 13º de la Ley Orgánica del Poder Judicial, concordado con la 4º Disposición Final del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por D.S. N° 135-99-EF (RTFs 212-5-00, 211-3-00).

**Al no encontrarse la chala seca y madura comprendida entre los productos del Apéndice I de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Legislativo N° 821, su adquisición está gravada con dicho impuesto**

**5745-5-02 (02/10/02)**

Se confirma la apelada en el extremo que declaró improcedente la reclamación interpuesta contra órdenes de pago giradas por IGV - retenciones de diversos períodos de 1998. La controversia consiste en determinar si las adquisiciones de chala seca y madura efectuadas por el recurrente se encuentran comprendidas dentro del Apéndice I de la Ley del IGV y por tanto exoneradas de dicho impuesto. El recurrente alega que dichas operaciones se encuentran exoneradas por tratarse de productos comprendidos en la Partida Arancelaria 1213.00.00.00 (comprendida en el Apéndice I) al servir como forraje para la alimentación de ganado. Por lo tanto corresponde analizar en cuál partida arancelaria se encuentra incluida la chala seca y madura. En base a un análisis de la norma que regula el Arancel de Aduanas -D.S. 119-97-EF- y a informes emitidos por ADUANAS, se concluye que la chala seca y madura no se encuentra en dicha partida arancelaria, sino en la Partida 23.08, no comprendida en el referido Apéndice I, por lo que su adquisición no se encuentra exonerada del IGV.

**En el caso de los contratos de construcción la obligación tributaria nace en la fecha de emisión del comprobante de pago o en la de percepción del ingreso, siendo irrelevante la fecha de celebración del contrato**

**6018-2-02 (17/10/2002)**

Se confirma la apelada que declaró improcedente la apelación, debido a que en los contratos de construcción, la obligación de pago del IGV se origina en la fecha de emisión del comprobante de pago o en la de percepción del ingreso, sea total o parcial, lo que ocurra primero, por lo que carece de relevancia el hecho que los contratos de construcción que los originaron hayan sido celebrados cuando el recurrente aun gozaba de exoneración según la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía. Exoneración que se perdió a partir de mayo de 1999, cuando el

porcentaje de la producción de la recurrente en la amazonía fue menor al 70% del total. Asimismo, el hecho que no se pudieran modificar las cláusulas de los contratos celebrados en el marco de la Ley de Contrataciones y Adquisiciones del Estado, no es óbice para el cumplimiento de la obligación tributaria. De otro lado, a partir de la perdida de la exoneración, el recurrente realizó operaciones gravadas y no gravadas por lo que debía aplicar el procedimiento de prorrata de crédito fiscal. Asimismo, se confirma el reparo por diferencias entre el crédito fiscal anotado en el registro de Compras y el declarado.

En cuanto al IES, al no estar exonerado y haberse girado conforme a ley el valor, también se confirma la apelada. Respecto a la multa emitida por no presentar la declaración del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, se indica que el estar exonerado de dicho impuesto, no exime de cumplir con la obligación formal, pues mientras las obligaciones sustanciales nacen con la realización de la hipótesis de incidencia prevista en la norma, las formales responden a otras circunstancias, como puede ser la manifestación periódica de la situación tributaria. Finalmente, se indica que no se ha violado el procedimiento de fiscalización al haber mantenido en custodia libros y documentación contable, al ser una obligación colaborar con la Administración, facilitándole las labores.

**REGIMEN UNICO SIMPLIFICADO (RUS)**

**Procede acogerse al RUS aunque no se haya realizado actividades y no se haya obtenido rentas de tercera categoría**

**5677-2-02 (27/09/2002)**

Se revocan las resoluciones apeladas, al no haber dado correcto cumplimiento a las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 770-2-2001 y 771-2-2001. Se indica que el Tribunal Fiscal señaló que en tanto el recurrente no realizó actividades en 1996, el hecho de no obtener ingresos en el mes de enero de dicho año no impedía que se acogiese al Régimen Único Simplificado (RUS), en otras palabras, no puede denegarse el acogimiento al RUS debido a que no se obtuvieron rentas de tercera categoría al no realizar actividad alguna, sino sólo por determinarse que las rentas percibidas no están comprendidas en dicha categoría. En tal sentido, se concluye que el recurrente desarrollaba actividades generadoras de rentas de tercera categoría y aunque no obtuvo ingresos en enero de 1996, se acogió correctamente al Régimen Único Simplificado, máxime si dicho acogimiento sólo podía operar en el mes de enero, procediendo por tanto que en aplicación del artículo 14º de la Ley que creó dicho Régimen se quiebren los valores impugnados.

## IMPUESTO EXTRAORDINARIO A LOS ACTIVOS NETOS (IEAN)

**Considerando que el inmueble de propiedad del recurrente fue utilizado en los períodos de controversia, éste debió ser incluido como base imponible del IEAN 6205-3-2002 (25/10/02)**

Se confirma la apelada por cuanto al haberse determinado que el inmueble de propiedad del recurrente, fue usado en los períodos materia de controversia, en su empresa unipersonal, éste debió ser incluido en los balances generales de tales períodos, y por tanto, en la base imponible del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, por lo que las resoluciones de determinación impugnadas se encuentran arregladas a ley. Se confirma la apelada en el extremo referido a las resoluciones de multa, emitidas al amparo del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario aprobado por el D.Leg. Nº 816, al haber sido emitidas de manera vinculada a las resoluciones de determinación impugnadas.

## IMPUESTO EXTRAORDINARIO DE SOLIDARIDAD (IES)

**La exoneración del IES se aplica a las empresas ubicadas en la Amazonía 5627-3-2002 (26/09/02)**

Se confirma la apelada que declaró improcedente la reclamación formulada contra Resoluciones de Determinación giradas por IES -cuenta propia de los meses de enero a junio de 2000; por cuanto no le resulta aplicable a la recurrente la exoneración del IES respecto de las remuneraciones de los trabajadores dependientes que laboran fuera de la Amazonía. Se establece que el artículo 15º del Reglamento de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía aprobado por el Decreto Supremo Nº 103-99-EF, al señalar que la exoneración del Impuesto Extraordinario de Solidaridad se aplica a las empresas ubicadas en la Amazonía, respecto de las remuneraciones correspondientes a los trabajadores dependientes que realicen sus actividades dentro de la Amazonía, no excede los alcances de la exoneración prevista en el artículo 15º de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía. Se indica que este Tribunal no es competente para pronunciarse sobre la constitucionalidad de las normas, siendo dicha atribución privativa de los jueces y magistrados del Poder Judicial y del Tribunal Constitucional. Se confirma la apelada en el extremo referido a la resoluciones de multa, emitidas al amparo del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, en la medida que han sido emitidas como consecuencia del citado reparo.

**El contribuyente del impuesto es la entidad empleadora y no el Ministerio de Economía como responsable de la centralización de las cargas sociales 6023-2-02 (17/10/2002)**

Se confirma una de las resoluciones apeladas y se declara nula e insubstancial la otra. El asunto materia de controversia consiste en determinar si la Defensoría del Pueblo en su calidad de contribuyente está sujeta al pago del Impuesto Extraordinario de Solidaridad - Cuenta Propia, o si es el Ministerio de Economía y Finanzas el obligado al pago como responsable. Se precisa que el contribuyente es la entidad empleadora, no siendo el Ministerio de Economía responsable dado que la obligación de centralización de cargas sociales que ha asumido fue establecida en virtud de dos directivas emitidas por la Dirección de Presupuesto Público de dicho Sector y no por una ley, asimismo no se le ha nombrado agente de percepción o retención.

En cuanto a los valores correspondientes a agosto de 1999 han sido girados conforme con el tributo autoliquidado por la recurrente en su declaración rectificatoria, sin embargo respecto de diciembre de 2000, a efecto de verificar si los datos rectificados eran correctos, la Administración requirió a la recurrente documentación contable que reflejara el pago de rentas de quinta categoría, concluyendo que la documentación proporcionada no guardaba relación con la información específica solicitada. En esta instancia se verifica que la Administración no ha meritado debidamente la información presentada por la recurrente ni las declaraciones rectificadorias, no habiendo motivado suficientemente las razones por las que considera insuficiente la información proporcionada, por lo que la Administración deberá emitir un nuevo pronunciamiento, verificando si la base imponible del Impuesto Extraordinario de Solidaridad que encuentra sustento en el libro de planillas, precisándose que de constatarse la existencia de un crédito a favor de la recurrente, se deberá compensar éste con la deuda correspondiente a la orden de pago correspondiente a agosto de 1999.

## APORTACIONES AL FONAVI

**A partir de la vigencia de la norma interpretada, esto es, la Ley Nº 26233, los pagos por concepto de contribución al FONAVI devienen en indebidos desde la fecha de su empuce al fisco 6225-3-2002 (25/10/02)**

Se confirma la apelada que declaró improcedente el recurso de reclamación sobre denegatoria de

solicitud de devolución de pagos de FONAVI efectuada por la recurrente (centro educativo). Se establece que a la fecha de presentación de la solicitud de devolución de los pagos efectuados, ya había prescrito la acción de la recurrente. Se indica además que carece de sustento el alegato de la recurrente respecto a que el término prescriptorio debe contarse a partir del 1 de enero siguiente a la publicación de la Resolución de Tribunal Fiscal que estableció que los mismos tienen naturaleza de impuesto y no de contribución, toda vez que al interpretarse la Ley N° 26233, rige desde la vigencia de la norma interpretada, teniendo los pagos carácter de indebidos desde su empuce al Fisco. El citado criterio ha sido recogido de la RTF 3344-4-02.

## APORTACIONES A ESSALUD

**El Impuesto a la Renta a la quinta categoría asumido por el contribuyente constituye un monto que en tanto sea de libre disposición, formará parte de la remuneración afecta a las Contribuciones de ESSALUD**

**6203-3-2002 (25/10/02)**

Se confirma la apelada por cuanto el Impuesto a la Renta de Quinta Categoría, que es asumido por la recurrente, constituye un mayor ingreso para sus trabajadores, que en tanto sea de su libre disposición, formará parte de la remuneración afecta a las Contribuciones de ESSALUD, de acuerdo a lo establecido en el inciso a) artículo 6º de la Ley N° 26790, artículo 6º del Texto Único Ordenado del D.Leg. N° 728, aprobado por el D.S. N° 003-97-TR y artículo 9º del TUO de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios aprobado por el D.S. N° 001-97-TR. Se confirma las resoluciones de multa impugnadas, emitidas al amparo del numeral 1 del artículo 178º del TUO del Código Tributario aprobado por el D.S. N° 135-99-EF, al haber sido giradas de manera vinculada a las resoluciones de determinación, que contienen el reparo antes analizado.

## FRACCIONAMIENTO, APLAZAMIENTO Y BENEFICIOS TRIBUTARIOS

**Acogimiento de intereses por pagos a cuenta de Impuesto a la Renta al Régimen de Fraccionamiento aprobado por Decreto Legislativo N° 914**

**5608-2-02 (25/09/2002)**

Se acumulan los Expedientes N°s. 5572-2001 y 70-2002. Se confirman las resoluciones apeladas que declararon no válido el acogimiento al Sistema Especial de Actualización y Pago de deudas tributarias (Decreto Legislativo N° 914) respecto de los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a

la Renta de enero y febrero de 2000, e improcedente la reclamación formulada respecto de las órdenes de pago giradas por dichos conceptos. Como el artículo 2º del D.Leg. N° 914 señala que dicho sistema no comprende los pagos a cuenta del ejercicio 2000, y que a la fecha de entrada en vigencia de dicho decreto ya había vencido el plazo de presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, se indica que este decreto al excluir los pagos a cuenta del ejercicio 2000 sólo podía referirse a los intereses generados por la omisión de tales pagos a cuenta, criterio establecido por la RTF N° 1851-2-2002, por lo que, se concluye que la deuda por los pagos a cuenta de enero y febrero de 2000 no se encuentra comprendida dentro del mencionado beneficio.

**Es posible gozar del beneficio establecido en la ley 27360 antes de la expedición del reglamento y la presentación del formulario no tiene carácter constitutivo**

**5610-2-02 (25/09/2002)**

Se acumulan los Expedientes N°s. 1513-2002, 2876-2002, 2879-2002, 2880-2002 y 2881-2002. Se declaran nulas e insubsistentes las apeladas. El asunto materia de controversia consiste en determinar: 1) Si los beneficios establecidos por la Ley N° 27360 que aprobó normas de promoción del sector agrario, podían ser aplicados antes de la expedición de su Reglamento aprobado por el DS N° 007-2002-AG, y 2) Si la presentación del Formulario 4888 constituía requisito necesario para el goce de dicho beneficio. Sobre el primer aspecto, se indica que la Ley 27360 comprendió en sus alcances a las personas naturales o jurídicas que realizaran actividad agroindustrial siempre que utilizaran principalmente productos agropecuarios producidos directamente o adquiridos según ciertas condiciones, indicándose que mediante reglamento se indicaría el porcentaje mínimo de utilización de dichos insumos para estar comprendido en el beneficio, sin embargo antes de la expedición del Reglamento el beneficio podía ser plenamente aplicable respecto de los contribuyentes que utilizaran única y exclusivamente insumos agropecuarios, ya que en tal supuesto cumplirían con el requisito, no siendo imprescindible en dicho supuesto la expedición de norma reglamentaria para la aplicación del beneficio, por lo que la Administración deberá verificar si el total de insumos agropecuarios utilizados por la recurrente han sido de origen nacional, y en tal sentido, establecer si está comprendida en el beneficio de la tasa preferencial de cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta. En cuanto a la exigencia de presentar el Formulario 4888 se indica que no es un requisito previsto para gozar del beneficio, por lo

que no se puede limitar el goce de éste al cumplimiento de un requisito formal, adicional no contemplado por la ley y no constitutivo de un derecho, criterio recogido por la RTF 2543-1-2002.

### **REGIMEN ESPECIAL DE FRACCIONAMIENTO TRIBUTARIO LEY 27344**

#### **Habida cuenta que la recurrente se acogió al Régimen Especial de Fraccionamiento Tributario- Ley 27344, no procede el reclamo de lo acogido en dicho beneficio 5850-5-02 (11/10/02)**

Se confirma la apelada que declaró improcedente la reclamación contra una orden de pago girada por IGV. Se señala que la orden de pago impugnada fue emitida en base a la deuda tributaria consignada en la declaración original, la cual coincidió con la deuda determinada en la fiscalización realizada con posterioridad a la notificación del citado valor. Luego de la fiscalización, el recurrente presentó una declaración rectificatoria consignando una menor obligación, solicitó el acogimiento de la deuda contenida en la orden de pago al Régimen Especial de Fraccionamiento Tributario, Ley 27344, solicitud que fue aceptada, y posteriormente, interpuso reclamación contra dicho valor. Se señala que la solicitud de acogimiento de una deuda tributaria implica su reconocimiento, de acuerdo con el artículo 9, numeral 9.5, literal b del D.S. 110-2000-EF, Reglamento de la Ley 27334, por lo que la deuda tributaria al estar acogida obliga al recurrente al pago en los términos convenidos en el referido fraccionamiento, resultando contradictorio que por una parte reconozca y acepte la deuda y por otra cuestione su existencia, no procediendo en consecuencia reclamación alguna de la orden de pago acogida, debiendo proceder a su cancelación en atención al citado fraccionamiento, salvo que su pérdida sea declarada.

### **LEY DE PROMOCION Y DESARROLLO AGRARIO**

#### **La precisión que realiza el Decreto de Urgencia Nº 020-99 relativa a que los sembradores de caña independientes son productores agrarios para todo efecto legal, es aplicable tanto a personas naturales como jurídicas 5875-4-2002 (11/10/2002)**

Se declara nula e insubsistente la apelada. Se señala que este Tribunal ha dejado establecido en Resoluciones tales como las Nos. 756-2-2001, 10028-5-2001 y 2950-4-2002 que la precisión contenida en el Decreto de Urgencia Nº 020-99

relativa a que los sembradores de caña independientes son productores agrarios para todo efecto legal, es aplicable tanto a personas naturales como jurídicas considerando que el citado dispositivo tuvo como finalidad evitar que los sembradores de caña fueran excluidos de los alcances de la Ley de Promoción y Desarrollo Agrario, reconociendo en sus considerandos que éstos no tenían otra alternativa que contratar con las empresas agrarias azucareras la transformación de su caña de azúcar, ya que ésta no es comercializable ni interna ni externamente en su estado natural. Asimismo, se indica que se ha establecido en las precitadas Resoluciones que el hecho que la recurrente contratara con un tercero la transformación de la caña de azúcar que ella cultiva no la convertía en empresa agroindustrial, a efecto del goce del beneficio contenido en el D.Leg. Nº 885 precisado por el Decreto de Urgencia Nº 020-99, sino que tal situación se daría en el supuesto en que ella misma realizará la molienda, por lo que procede que la Administración verifique si es la recurrente quien cultiva la caña de azúcar que posteriormente vende transformada, así como si la molienda la realiza ella o un tercero.

### **TEMAS DE FISCALIZACION**

#### **En caso de discrepancias respecto de la aplicación de exoneraciones tributarias, debe emitirse una resolución de determinación 6385-1-02 (29/10/2002)**

Se declara nula e insubsistente la apelada debido a que conforme al criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución Nº 970-1-97, cuando existan discrepancias entre la Administración y el contribuyente respecto a la aplicación de exoneraciones tributarias, tal como ocurre en el caso de autos, deberá emitirse una resolución de determinación en lugar de una orden de pago, la que debe contener los requisitos previstos en el artículo 77º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, y si bien en la reclamación se ha otorgado a las órdenes de pago recurridas el tratamiento establecido para las resoluciones de determinación, dado que en dichos valores no se consignaron los motivos determinante del reparo, de conformidad con el artículo 109º del referido código y con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones Nºs 685-4-99, 900-1-2000 y 622-1-2001, a fin que se realice la convalidación y a efecto que pueda ejercerse el derecho de defensa, resulta necesario que la Administración notifique al recurrente el requisito omitido, dejando a salvo su derecho a interponer la reclamación respectiva.

**Los recibos de pago emitidos por arbitrios deben contener los requisitos establecidos para las resoluciones de determinación**

**6105-1-02 (22/10/2002)**

Se declara nula la apelada emitida por la Municipalidad Provincial que confirmó la resolución mediante la cual la Municipalidad Distrital declaró improcedente la reclamación contra la Orden de Pago girada por arbitrios, disponiéndose que la Municipalidad Distrital efectúe la convalidación del valor impugnado de acuerdo a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 109º del Código Tributario, toda vez que para efectuar el cobro de arbitrios, tributos que son determinados por la Administración, debieron de emitirse los recibos de pago con las mismas características y requisitos indicados para las resoluciones de determinación conforme lo señalado en el artículo 77º del Código Tributario, no así una orden de pago, pues el artículo 25.2 de la Ley 26979, habilita a los Gobierno Locales únicamente a emitir órdenes de pago en los supuestos previstos en los numerales 1 y 3 del artículo 78º, supuestos que no se dan en el caso de autos.

**Diferencias entre valor de venta consignado en comprobante de pago y valor de venta promedio determinado de acuerdo con cruce de información, no acredita causal prevista por numeral 2 del artículo 64º del Código Tributario**

**5681-1-02 (27/09/2002)**

Se revoca en parte la apelada que declaró procedente en parte la reclamación contra las Resoluciones de Determinación y de Multa giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 1998, pagos a cuentas del mismo tributo y ejercicio, así como por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario. La Administración al comprobar que la recurrente había vendido vehículos usados por debajo del valor promedio de venta determinado de acuerdo con el cruce de información efectuado con otras empresas que realizaban la misma actividad económica en Ceticos - Tacna, consideró que se configuraba el supuesto previsto en el numeral 2 del artículo 64º del Código Tributario antes citado. Se deja establecido que el hecho de encontrarse diferencias entre el valor de venta consignado en los comprobantes de pago y el valor de venta promedio antes mencionado, no puede servir de sustento para afirmar que las declaraciones o determinación realizada por la recurrente ofrecían dudas respecto a su veracidad o exactitud, toda vez que la Administración estableció las mencionadas

diferencias como resultado de asumir en forma presunta que las operaciones de venta debieron efectuarse a dicho valor promedio, por lo que no se encuentra acreditada la causal prevista en el numeral 2 del citado artículo 64º del Código Tributario. Tampoco se ha configurado el supuesto previsto en el numeral 8 del artículo 64º del Código Tributario, debido a que la recurrente cumplió con legalizar sus libros antes de iniciar sus operaciones.

**Cuando se encuentre diferencias entre ingresos mensuales registrados y ventas efectuadas, procede aplicar el procedimiento previsto por el artículo 71º del Código Tributario**

**5601-2-02 (25/09/2002)**

Se confirma la resolución apelada. Se indica que en tanto el recurrente no sustentó mediante documentación fehaciente, la diferencia entre los ingresos mensuales consignados en caja y bancos y las ventas efectuadas, procedía que la Administración aplicara la presunción por diferencias bancarias prevista en el artículo 71º del Código Tributario, según la cual cuando se establezca diferencia entre los depósitos en cuentas bancarias operadas por el deudor y los depósitos debidamente sustentados, la Administración podría presumir ingresos omitidos por el monto de la diferencia. Se precisa que del cruce realizado con la empresa que supuestamente habría otorgado préstamos a la recurrente sólo se pudo acreditar parcialmente la diferencia encontrada, por lo que se reparó la diferencia.

**Determinación sobre base presunta por incremento patrimonial**

**5808-3-2002 (04/10/2002)**

Se declara nula e insustancial la apelada por cuanto de conformidad con lo dispuesto en el artículo 52º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo Nº 054-99-EF, y el artículo 59º de su Reglamento, para la aplicación del procedimiento de determinación sobre base presunta por incremento patrimonial es necesario comparar el patrimonio del contribuyente en dos momentos, lo que en el caso de empresas implica contrastar los balances elaborados por ella, debiendo entenderse que este procedimiento está basado en la declaración del patrimonio al principio y al final del ejercicio, no obstante, en el caso de autos, la Administración Tributaria ha encontrado diferencias en la reestructuración de Caja efectuada respecto del mes de noviembre de 1999, sin embargo, no ha precisado la composición del incremento patrimonial no justificado que da origen al reparo mediante la

comparación de los patrimonios del inicio y fin del ejercicio 1999, de donde se concluye que el procedimiento seguido no se encuentra arreglado a ley, debiendo la Administración Tributaria emitir un pronunciamiento.

El citado criterio ha sido recogido de la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 753-5-2001. Se declara nula e insubsistente la apelada por cuanto a efecto de establecer el coeficiente aplicable a los ingresos netos del mes, es necesario establecer el monto del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior, sin embargo, la determinación del Impuesto de dicho ejercicio, es materia de procedimiento contencioso tributario, por lo que el cálculo de los pagos a cuenta de setiembre y octubre de 2000, sólo podrá ser efectuado cuando quede firme la determinación del ejercicio 1999. Se declara nula e insubsistente la apelada en cuanto a la resolución de multa, emitida al amparo del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, al haber sido girada de manera vinculada a la resolución de determinación que contiene el reparo por incremento patrimonial.

**Procede que la Administración, en ejercicio de su facultad de re-examen, declare la nulidad de los valores por un motivo distinto al invocado por el recurrente**

**5296-4-2002 (12/09/2002)**

Se confirma la apelada que declaró la nulidad de los valores emitidos y ordenó la prosecución de la fiscalización. Se establece que se encuentra ajustado a derecho que la Administración haya declarado, en ejercicio de su facultad de re-examen, la nulidad de los valores por un motivo distinto al invocado por la recurrente, siendo que su fundamento ha sido el numeral 2º del artículo 109º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por D. S. Nº 135-99-EF. Se señala que la recurrente no impugna el extremo referido a la declaratoria de nulidad de los valores, sino solamente el que dispone la prosecución de la fiscalización. Se indica que de conformidad con el numeral 1) del artículo 12º de la Ley de Procedimiento Administrativo General, la declaración de nulidad tiene efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto y ella sólo implica la de lo sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él, por lo que la nulidad declarada por la Administración respecto de los valores no afecta los actos de fiscalización anteriores. Respecto a la alegada nulidad del requerimiento por parte de la recurrente, se señala que éste se emitió el 16 de noviembre de 1999, solicitando la presentación de la documentación contable referida al Impuesto General a las Venta de octubre de 1998 a septiembre de 1999, lo que no infringe el artículo 81º

del Código Tributario.

**En la aplicación del artículo 69º del Código, el inventario debe provenir de la verificación de los libros y registros contables y de su documentación sustentatoria y no de facturas de compras marginadas de la contabilidad**

**5495-3-2002 (20/09/02)**

Se declara nula e insubsistente la apelada por cuanto la Administración Tributaria al determinar ingresos presuntos, considerando facturas de compras marginadas de la contabilidad, en un procedimiento de control contable de inventarios, ha aplicado un supuesto no contemplado en el artículo 69º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo Nº 816, ya que según lo establecido en el sexto párrafo del referido artículo 69º el inventario debe provenir de la verificación de los libros y registros contables y de su documentación sustentatoria, por lo que procede que determine correctamente, de ser el caso, las diferencias de inventario, así como también señale su forma de valuación, ciñéndose a lo establecido en el citado artículo. Se declara anula e insubsistente las resoluciones de multa, emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del referido Código, por cuanto han sido emitidas como consecuencia del reparo antes citado.

**Facultad de la Administración de verificar la veracidad de la información contenida en una declaración rectificatoria una vez vencido el plazo de 60 días de presentada ésta**

**5550-3-2002 (24/09/02)**

Se remite los autos a la Administración, a fin de que de trámite de reclamación al recurso de apelación presentado contra la resolución que declara improcedente la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación sobre omisión al pago de regularización del Impuesto a la Renta de 1998. Se señala que con anterioridad a la notificación de la resolución de determinación impugnada la recurrente presentó la declaración rectificatoria en la que determinó un saldo a su favor y no un impuesto a pagar como lo establece el citado valor, por lo que, aún cuando luego de transcurrido el plazo de 60 días señalado en el artículo 88º del Código Tributario dicha declaración rectificatoria haya surtido efectos, la Administración tiene expedita su facultad de verificar o fiscalizar dicha rectificatoria y realizar así una nueva determinación de la deuda, lo cual ocurrió en la instancia de reclamación, por lo que, procede que se le de trámite de reclamación a la apelación presentada.

**Nulidad de requerimiento por haber señalado un plazo menor al establecido en el numeral 1) del artículo 62º del Código Tributario**

**6200-3-2002 (25/10/2002)**

Se declara nulo el requerimiento de sustentación de reparos por cuanto el plazo otorgado para la elaboración del análisis solicitado fue menor a los tres días hábiles previsto en el numeral 1 del artículo 62º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, por lo que la Administración Tributaria, al emitir dicho Requerimiento no ha observado el procedimiento legalmente establecido. El citado criterio ha sido recogido de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 31-2-2000, 286-1-2001, 650-3-2002 y 2084-3-2002.

**Procede que la Administración emita nuevo pronunciamiento, al verificarse que los requerimientos emitidos no generan certeza respecto a la omisión encontrada**

**6206-3-02 (25/10/02)**

Se declara nula e insubstancial la apelada a efecto que la Administración Tributaria determine fehacientemente el monto omitido por la recurrente, toda vez que de la revisión de los 2 requerimientos cursados a la recurrente, en los que se solicita información respecto del mismo período, se concluye en hechos distintos, por lo que no existe certeza si se presentaron o no los documentos referidos al período enero de 1999, con fecha posterior a la presentación de las dos primeras declaraciones rectificadorias. Asimismo, se indica que no existe cédula en la que se deje constancia de los comprobantes de pago emitidos por la recurrente que sustenten el monto girado por la Administración Tributaria por omisión al Impuesto General a las Ventas al no existir certeza si se presentaron. De otro lado, se indica que la Administración Tributaria debe tener en cuenta la tercera declaración rectificatoria del período en cuestión.

**Al haberse emitido los valores con anterioridad a la interposición de la queja, no procede que en ésta vía se conozca la nulidad del procedimiento de fiscalización correspondiendo aquello al procedimiento contencioso tributario**

**6868-2-02 (26/11/2002)**

Se resuelve dar trámite de reclamación a la queja interpuesta. Se señala que al haber sido notificadas las resoluciones de determinación y de multa con anterioridad a la interposición de la queja no

procede que este Tribunal se pronuncie en la vía de la queja sobre la nulidad del procedimiento de fiscalización que sustenta la emisión de los citados valores, invocada por la quejosa, correspondiendo al procedimiento contencioso tributario el pronunciamiento sobre dicho aspecto. En tal sentido, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 213 de la Ley 27444, corresponde darle el trámite de reclamación contra dichos valores al recurso de queja presentado.

**Procede considerar la existencia de mermas y desmedros en la comercialización de combustibles, ya que es usual que se produzca debido a las condiciones climáticas, transporte o manipulación**

**6375-2-02 (29/10/2002)**

Se declara nula e insubstancial la resolución apelada. Se mantiene el reparo por gastos ajenos al giro del negocio, al no cumplir con el principio de causalidad debido a que el recurrente no ha acreditado la relación con la actividad generadora de renta (venta de combustible) o el mantenimiento de la fuente, y estar referidos a gastos personales. Respecto a la presunción de omisión de ventas por diferencia de inventarios, cabe indicar que se determinaron faltantes y sobrantes. Sobre los faltantes, el recurrente señala que la Administración no tomó en cuenta el Informe Técnico sobre mermas y pérdidas permitidas, tolerables en la comercialización de gasolina y diesel que adjuntó a su reclamación. Por su parte, la Administración señala que la deducción por mermas no estuvo vigente durante el ejercicio 1999, pues si bien su reconocimiento fue contemplado por el Decreto Supremo N° 053-93-EM, éste fue derogado por el Decreto Supremo N° 030-98-EF. Al respecto, se indica que en la comercialización de combustibles es usual la existencia de mermas, ya sea por condiciones climáticas, transporte o manipulación, asimismo, el Decreto Supremo N° 053-93-EM, fue dictado para aprobar el reglamento de comercialización de combustibles líquidos derivados de hidrocarburos y no para reglamentar disposiciones tributarias, las cuales sí reconocen la deducción de mermas y desmedros de existencias. En tal sentido, la Administración debe emitir un nuevo pronunciamiento, teniendo en cuenta el informe técnico presentado. En cuanto a los sobrantes de inventario, la Administración también deberá tener en cuenta el informe técnico presentado referido a diferencia por mala calibración de surtidores. Se precisa que respecto a lo alegado por el recurrente que la Administración debió aplicar el coeficiente de 1.26 al importe de ventas omitidas, de acuerdo con la determinación del valor de

compra promedio de 1996 el coeficiente es 126.8804565.

**El considerar los saldos de caja negativos detectados como precio de venta y como renta neta, es una presunción no prevista en la ley**

**6373-2-02 (29/10/2002)**

Se declara nula e insubsistente la apelada, respecto de la resolución de determinación de IGV de diciembre de 1999 y su respectiva multa, emitidas por reparos al débito fiscal por ingresos presuntos calculados sobre la base de los saldos de caja negativos (egresos de efectivo por cancelación de facturas a proveedores mayores a los ingresos anotados), detectados como resultado de la reestructuración del Libro Caja, y reparos al crédito fiscal por declarar importes mayores a los anotados en el Registro de Compras, debiendo la Administración recalcular la deuda tributaria contenida en dichos valores, teniendo en cuenta que en esta instancia se deja sin efecto el primer reparo y se confirma el segundo. Se declaran nulas las resoluciones de determinación por IGV de julio y agosto de 1999 e IR del ejercicio 1999 y sus respectivas multas, emitidas únicamente por el primer reparo, debido a que el procedimiento de base presunta empleado por la Administración que consistió en considerar los saldos de caja negativos detectados como precio de venta y como renta neta, no se encuentra previsto en norma legal alguna, no siendo aplicable ninguna de las normas citadas por la Administración. Se establece que al aplicarse un procedimiento de presunción éste debe encontrarse contenido en norma legal, no pudiendo el mismo ser creado por la Administración. Se revoca la apelada respecto de otras resoluciones de multa (setiembre a noviembre de 1999), pues según lo informado por la Administración por dichos períodos no se emitieron resoluciones de determinación ni se presentaron rectificadorias, por lo que al haber sido expedidas sin existir de por medio un acto formal que modifique la determinación efectuada por la recurrente en sus declaraciones del IGV, estableciendo tributo omitido o saldo a favor aumentado indebidamente, la comisión de las infracciones imputadas carece de sustento.

**Procede incrementar el importe de los pagos a cuenta por aplicación de un coeficiente mayor determinado como consecuencia de una fiscalización**

**5653-2-02 (26/09/2002)**

Se declara nula e insubsistente la resolución apelada respecto de algunas órdenes de pago y se

confirma respecto de otras. El recurrente señala que no cabe incrementar el importe de los pagos a cuenta por aplicación de un coeficiente mayor determinado como consecuencia de una fiscalización. Al respecto se indica que los pagos a cuenta en función del sistema de coeficiente se determinan tomando como base el impuesto y los ingresos netos del ejercicio anterior o precedente al anterior, entendiéndose que de existir una declaración rectificatoria o una fiscalización, los nuevos importes rectificados o liquidados por la Administración, constituirán nueva base de cálculo para obtener el referido coeficiente. En el caso de autos, producto de la fiscalización, el recurrente presentó declaraciones rectificadorias en base a las que se emitieron parte de las órdenes de pago, procediendo confirmar en este extremo la resolución apelada. No obstante, respecto de algunas de ellas, al aplicar a los ingresos mensuales el coeficiente o el porcentaje respectivo el monto resultante difiere de los consignados en dichos valores, por lo que procede que la Administración emita nuevo pronunciamiento.

**TEMAS PROCESALES**

**No puede ser materia de solicitud de ampliación de RTF, el análisis de puntos que no fueron considerados con anterioridad**

**6951-1-02 (29/11/2002)**

Se declara improcedente la solicitud de ampliación de la Resolución N° 04712-1-2002, habida cuenta que no se encuentra en ninguno de los supuestos contemplados en el artículo 153º del Código Tributario, toda vez que se pretende la modificación del fallo contenido en dicha RTF a efecto que se declare fundada la solicitud de devolución de tributos, extremo que ya ha sido evaluado en la citada resolución, y de otro lado que no sean de aplicación los intereses y sanciones de conformidad al artículo 170º del Código Tributario, pretensión que no resulta amparable en tanto que no constituye materia de recurso de ampliación el análisis de puntos no considerados anteriormente, siendo de otro lado que los supuestos contemplados en el citado artículo 170º no son de aplicación en el caso materia de grado.

**El incumplimiento de la Administración a los proveídos emitidos por el Tribunal Fiscal origina la comisión del delito de violencia y resistencia a la autoridad previsto en el artículo 368º del Código Penal**

**6790-1-02 (22/11/2002)**

Se dispone que la Administración emita un informe en relación a la queja interpuesta, habida cuenta que no lo ha hecho no obstante que se le requirió mediante los Proveídos Nos. 771-1-2002 y 1273-1-2002, debiendo precisarse que este Tribunal en la Resolución N° 681-3-98 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, ha dejado establecido que si bien carece de competencia para aplicar sanciones a los funcionarios de la Administración Tributaria que incumplieran sus resoluciones, la Asesoría Jurídica del Ministerio de Economía y Finanzas en el Informe N° 1070-94-EF/60, ha opinado que aquéllos incurren en responsabilidad penal -Delito de Violencia y Resistencia a la Autoridad previsto en el artículo 368º del Código Penal-, la que deberá hacer efectiva el Poder Judicial a través del proceso penal correspondiente, el que se inicia con la denuncia que interpone el Procurador Público del Sector, sin perjuicio de la responsabilidad civil.

**Se considera inhábiles para efectos del cómputo del plazo para reclamar, aquellos días en los que por circunstancias, tales como la de huelgas, las oficinas de la Administración no funcionen, y únicamente cuando en tales días vence el término para reclamar**

**6894-5-02 (27/11/02)**

Se resuelve dar trámite de apelación al recurso presentado por la recurrente como queja, pues se dirige contra la resolución que declaró inadmisible, por extemporánea, la reclamación contra resoluciones de determinación y de multa. Se confirma la apelada, al verificarse que la reclamación se presentó fuera del plazo previsto en el artículo 137 del Código Tributario, no habiendo acreditado la recurrente el pago de la deuda ni presentado carta fianza, no obstante haber sido requerida para tal efecto. Se recoge el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s 20280, 20341, 22735, 23112 y 1172-1-97, según el cual se consideran inhábiles para efectos del cómputo del plazo para reclamar, aquellos días en que por circunstancias, tales como las huelgas, las oficinas de la Administración no laboren, únicamente cuando en esos días vence el término para reclamar, y que si uno de esos días se encuentra comprendido dentro de los que están corriendo para computar el plazo, no pierde su condición de día hábil para tal efecto.

**No procede exigir la firma del recurrente en el recurso si éste no sabe firmar, debiendo aparecer en su lugar la huella digital. No cabe requerirse el pago previo**

**por interponer apelación extemporánea, si se verifica la exoneración del tributo en discusión**

**5861-3-2002 (11/10/02)**

Se revoca las resoluciones de intendencia que declaran inamisibles los recursos de apelación interpuestos por cuanto no procede exigir al recurrente la firma de su escrito de impugnación, puesto que según la copia de su DNI, el recurrente no sabe firmar, al no aparecer el mismo firmado, por lo que procede que a su escrito se acompañe su huella digital y no su firma, y no puede exigirse el pago previo de la deuda impugnada una vez vencido el plazo establecido en el artículo 146º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, al alegar el recurrente que se encuentra exonerado al pago del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta. Se declara nula e insubsistente la resolución que resuelve el recurso de reclamación interpuesto por cuanto a fin de determinar si el recurrente se encontraba comprendido dentro de los alcances del Decreto Legislativo N° 885, y por tanto exonerado de los citados Impuestos, no bastaría que la Administración Tributaria emitiera pronunciamiento respecto a si los sembradores de caña de azúcar están comprendidos dentro de la precisión efectuada por el Decreto de Urgencia N° 020-99, sino que adicionalmente debería verificar si cumplía con el requisito referido a que las ventas anuales no superen las 50 UIT; por lo que procede que emita un nuevo pronunciamiento teniendo en consideración lo antes expuesto.

**Es nula la resolución emitida con anterioridad al vencimiento del plazo para subsanar la omisión del pago previo de la deuda reclamada**

**6049-3-2002 (18/10/02)**

Se declara nula la resolución apelada por cuanto la Administración Tributaria emitió dicha resolución antes del vencimiento del plazo de los quince días hábiles previsto en el artículo 140º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, para subsanar la omisión del pago previo de la deuda tributaria reclamada, es decir, la citada resolución ha sido emitida sin observar el procedimiento legalmente establecido.

**Se remiten los actuados a la Administración a efecto que se determine si la violación de la reserva tributaria, debiendo devolverlos una vez culminada la investigación a efecto de que esta instancia se pronuncie**

**6914-2-02 (28/11/2002)**

Se resuelven remitir los actuados a la Administración, debiendo devolverlos luego de cumplir con lo indicado en la resolución. El asunto materia de controversia consiste en determinar si se violó la reserva tributaria al haberse brindado información respecto del quejoso a terceros. La Administración informa que si bien la ficha RUC, el extracto tributario y las declaraciones juradas presentadas por el quejoso fueron emitidas por personal del Centro de Servicios, no se puede determinar a quien le fueron entregadas, pudiendo ser el quejoso o un tercero, razón por la cual el tema está siendo evaluado por la Gerencia Penal, encontrándose aún en proceso de investigación. En tal sentido, al no tenerse los elementos suficientes para emitir pronunciamiento sobre la queja interpuesta, se resuelve remitir los actuados a la Administración a fin que se culmine la investigación, luego de lo cual deberá devolverlos al Tribunal a efecto de emitir pronunciamiento.

**El plazo de caducidad para interponer la apelación es de 6 meses, vencido el cual no procede requerir el pago previo****6188-2-02 (23/10/2002)**

Se confirma la resolución apelada pero por fundamentos diferentes a los señalados por la Administración. En efecto, se indica que habiendo la recurrente formulado recurso de apelación contra la resolución de intendencia que declaró inadmisible la reclamación transcurrido el plazo de caducidad (6 meses) establecido por el artículo 146º del Código Tributario, no procedía que la Administración le requiriera el pago de la deuda impugnada como requisito para admitir a trámite el recurso, declarando en caso contrario la inadmisibilidad del mismo, sino que procedía la declaración de la caducidad del derecho para interponer apelación. En cuanto a lo señalado por la recurrente respecto a que la Administración no se habría pronunciado sobre la validez de la orden de pago emitida, se indica que sí lo realizó en la primera resolución emitida, la cual si bien declaró inadmisible la reclamación, debe considerarse que declaró su improcedencia.

**TERCERIA****La documentación no fehaciente no acredita la propiedad a efecto de sustentar la tercería, mas aún cuando los bienes embargados son fungibles****6753-2-02 (21/11/2002)**

Se confirma la resolución apelada. Se indica que si bien la tercerista ha presentado facturas y guías de

remisión por la misma cantidad y características del arroz pilado embargado por la Administración, existen una serie de hechos que le restan fehaciencia a la indicada documentación. En primer lugar que cuando la Administración efectuó el embargo los bienes estaban sustentados con una factura en blanco y una guía de remisión emitidas por otra persona, no siendo atendible el argumento de la tercerista respecto a que por error llevó consigo la documentación que acreditaba su derecho de propiedad habiéndole emitido los documentos encontrados en el embargo como favor. Más aún, la Administración ante la tercería de propiedad presentada realizó un cruce de información con los supuestos proveedores de la recurrente no habiéndose podido concretar el mismo debido a su falta de contabilidad. En tal sentido se concluye que la documentación presentada por la tercerista no otorga fehaciencia respecto a la propiedad de los bienes embargados, más aún si se considera que éstos son bienes fungibles, difíciles de identificar. De otro lado se precisa que el incumplimiento de requisitos y características de los comprobantes de pago, por sí solo no puede implicar el desconocimiento de un derecho de propiedad, sino en todo caso una infracción formal.

**TEMAS DE COBRANZA COACTIVA****Culminado el procedimiento de cobranza coactiva, sólo cabe hacer uso del procedimiento establecido en el artículo 122º del Código Tributario****6794-1-02 (22/11/2002)**

Se resuelve inhibirse del conocimiento de la queja interpuesta con relación al procedimiento de ejecución coactiva, habida cuenta que éste ha culminado con la emisión por parte del ejecutor coactivo quejado de la resolución que da por cancelada la deuda tributaria y por concluido el proceso de cobranza coactiva, por lo que el obligado podrá hacer uso del procedimiento establecido en el artículo 122º del Código Tributario, no siendo procedente que el asunto materia de autos sea analizado en la vía de la queja, según lo establecido por este Tribunal en la Resolución Nº 776-1-97.

**TEMAS MUNICIPALES****IMPUESTO PREDIAL****La condición para que un bien que constituye Patrimonio Cultural de la Nación esté inafecto del Impuesto Predial es que no produzca renta en su acepción**

**común de ingreso regular y no de renta neta según las reglas del Impuesto a la Renta**

**6372-2-02 (29/10/2002)**

Se confirma la resolución apelada. El asunto materia de controversia consiste en determinar si el Club de la Unión se encuentra inafecto al pago del Impuesto Predial. Al respecto se verifica que si bien el predio ha sido reconocido por el Instituto Nacional de Cultura como patrimonio cultural y está dedicado a ser sede social del club, ese predio produce renta al ser cedido a terceros mediante contratos de concesión, incumpliendo con uno de los requisitos para gozar de la inafectación. En efecto, se indica que cuando las normas del Impuesto Predial consideran como requisito para la inafectación que el predio no produzca renta se refiere a renta en su acepción común de ingreso regular que produce un trabajo, propiedad o derecho, una inversión de capital o rendimiento, y no al concepto de renta neta a que se refiere la Ley del Impuesto a la Renta, de modo que si bien el propietario puede obtener otros recursos, está impedido de obtener ingresos de la explotación directa del bien.

**TEMAS VARIOS GENERALES**

**ASPECTOS NO TRIBUTARIOS**

**Los aportes al seguro de accidentes de trabajo establecido en el artículo 19º de la Ley Nº 26790, no tienen naturaleza tributaria**

**5719-4-2002 (30/09/2002)**

Se resuelve inhibirse del conocimiento de la apelación. Se establece que los aportes o retribuciones al seguro de accidentes de trabajo dispuesto por el artículo 19º de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, Ley Nº 26790, constituye el pago o contraprestación por un servicio de origen contractual, cual es la cobertura de salud, invalidez y sepelio por actividades laborales de riesgo, que suponen una cobertura complementaria a la que otorga el seguro regular de salud a los trabajadores dependientes y que en consecuencia carecen de naturaleza tributaria, por lo que no corresponde a este Tribunal avocarse al asunto materia de apelación.

**El Tribunal no es competente para emitir pronunciamiento respecto de la posibilidad de acceder al registro de beneficiarios del Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud**

**5878-4-2002 (11/10/2002)**

Se resuelve inhibirse del conocimiento del recurso interpuesto contra la resolución que declaró infundado el recurso de apelación contra la resoluciones que declararon improcedente el reclamo contra la carta que anuló la inscripción del recurrente como asegurado regular de ESSALUD, dejándose a salvo el derecho del recurrente de hacerlo valer en la forma y ante la autoridad que corresponda. Se establece que mediante Resolución Nº 5426-5-2002, este Tribunal ha señalado que carece de competencia para emitir pronunciamiento respecto de la posibilidad de acceder al registro de beneficiarios del Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud, acto que no se encuentra vinculado con la determinación de una deuda tributaria, en ese caso específico aportaciones a ESSALUD o al cumplimiento de obligaciones formales tributarias relacionadas a dicha contribución, por lo que estando a que en el presente caso la materia controvertida resulta similar a la indicada.

**Los reembolsos por las prestaciones asistenciales a un afiliado que no califica como regular constituyen una obligación de naturaleza civil**

**6265-4-2002 (25/10/2002)**

Se resuelve inhibirse del conocimiento de la apelación respecto a la acotación efectuada al recurrente por reembolsos por las prestaciones asistenciales a un afiliado que no califica como regular, obligación que no tiene naturaleza tributaria sino civil. Asimismo, se declara nula e insubsistente la apelada en el extremo referido a la devolución solicitada por el recurrente respecto a los pagos indebidos realizados por concepto de aportaciones de un afiliado que no califica como regular, toda vez que la Administración no se ha pronunciado sobre la devolución solicitada.

**Los aportes por concepto de Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo carecen de naturaleza tributaria por tener carácter privado**

**5754-3-2002 (02/10/02)**

Inhibirse del conocimiento de la apelada en el extremo relativo a la Orden de Pago girada por Aportes de Salud. Por cuanto de conformidad con lo establecido en la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, Ley Nº 26790, artículo 19º del Decreto Supremo Nº 009-97-SA y artículo 1º del Decreto Supremo Nº 003-98-SA, el Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo no es un concepto tributario por tener carácter privado, el mismo que otorga cobertura adicional a los afiliados regulares del Seguro Social que realizan actividades

de alto riesgo, dicha cobertura tiene carácter obligatorio por cuenta de la Entidad Empleadora, y esta cobertura es de libre contratación con el IPSS y la EPS elegida, conforme al artículo 15º de la Ley N° 26790, por lo que este Tribunal no puede conocer el presente caso, en aplicación del artículo 101º del Código Tributario.

### **Las deudas por prestaciones asistenciales no tienen naturaleza tributaria**

**6022-2-02 (17/10/2002)**

Se confirma la resolución que declaró la pérdida del Régimen Especial de Fraccionamiento de las deudas municipales y empresas municipales con ESSALUD y la ONP (Ley N° 27100) al haber sido emitida conforme a ley debido a que la recurrente no cumplió con pagar las costas procesales y gastos administrativos incurridos dentro del procedimiento de cobranza coactiva, requisito exigido cuando se acogía al beneficio deuda que estaba en cobranza coactiva. El Tribunal resuelve inhibirse del conocimiento de la apelación interpuesta en el extremo referido a la pérdida del fraccionamiento respecto de la deuda por prestaciones asistenciales, al no tratarse de materia tributaria puesto que dichos conceptos no se pagan como consecuencia de una relación jurídica tributaria, sino de carácter civil, situación que es reconocida por la propia Ley N° 27100.

### **DEUDA DE RECUPERACION ONEROSA**

**Procede que el Tribunal declare el carácter de recuperación onerosa de una deuda si ésta se ajusta a las normas, no obstante que la Administración no las considera como tal**

**6024-2-02 (17/10/2002)**

Se revoca la apelada, en el extremo referido a un acta de liquidación inspectiva, dejándose sin efecto la deuda contenida en ella, por cuanto a pesar que la Administración informó lo contrario, de acuerdo con el análisis efectuado por este Tribunal la misma constituye deuda de recuperación onerosa de conformidad con lo dispuesto por el Decreto Supremo N° 039-2001-EF. Asimismo, se revoca la apelada respecto a otra acta que no contiene saldo a pagar. Se declara nula una tercera acta de liquidación inspectiva así como todos los actos posteriores vinculados a la misma, por haberse realizado la fiscalización con posterioridad al período acotado, no habiendo la Administración proporcionado pruebas fehacientes sobre dicho período, ni especificado cómo ha determinado la base imponible de las acotaciones ni los cálculos efectuados.

### **PRESCRIPCION**

**Procede que la Administración de oficio devuelva lo indebidamente pagado al haber reconocido el pago indebido aun cuando hay prescrito el plazo para formular la solicitud de devolución**

**6020-2-02 (17/10/2002)**

Se acumulan los expedientes 4013-01 y 4059-01. Se confirma la resolución que declaró improcedente la solicitud de devolución presentada por el recurrente y se revoca la resolución que declaró improcedente la devolución de oficio. En el caso de autos, la Administración trató una devolución de oficio de pagos en exceso a favor del recurrente por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de cuarta categoría, y por el mismo motivo el recurrente presentó una solicitud de devolución. Al respecto, se indica que la devolución de oficio alude a actos emitidos por la Administración sin que medie solicitud alguna, a diferencia de la solicitud de parte. En cuanto a la solicitud del recurrente, fue formulada cuando había transcurrido el plazo de prescripción, no habiéndose producido ninguna causal de interrupción del mismo, por lo que se confirma la denegatoria. Respecto de la devolución de oficio, se señala que aún cuando la deuda ha prescrito el deudor puede reconocer voluntariamente la misma a su acreedor, así como realizar el pago de la deuda prescrita no teniendo derecho a su devolución conforme con el art. 49º del CT. En el presente caso, cuando la Administración tratará la devolución de oficio, reconoce que el recurrente ha realizado un pago indebido, por lo que, previa verificación de la existencia de dichos pagos, procederá a la devolución de los mismos, en consecuencia, se revoca la apelada en dicho extremo, debiendo la Administración proceder a la devolución. Finalmente, se precisa que cuando el art. 43º del CT establece el plazo de prescripción para solicitar la devolución por pagos indebidos o en exceso, se refiere exclusivamente a la solicitud que formula el contribuyente en su calidad de acreedor, no estableciéndose plazo para los supuestos en que la devolución se realice de oficio.

### **RESPONSABILIDAD SOLIDARIA**

**Para establecer la responsabilidad solidaria no basta que el representante del contribuyente tenga facultades para realizar algunas operaciones bancarias y represente a la empresa en la vía administrativa y judicial, sino que debe acreditarse que el representante se encuentre encargado y/o participe**

**directamente en el proceso de determinación y pago de tributos y que por dolo, negligencia grave o abuso de sus facultades se dejaron de pagar las deudas de la empresa**

**5966-5-02 (16/10/02)**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la reclamación interpuesta por el recurrente contra la resolución mediante la cual se le atribuye responsabilidad solidaria respecto de la deuda tributaria contenida en diversos valores emitidos a la empresa de la cual es apoderado, atendiendo a que las facultades otorgadas únicamente se encuentran vinculadas a la realización de algunas operaciones bancarias y en general a la representación en vía administrativa y judicial de la empresa, mas no al control o supervisión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, no cumpliéndose con una de las condiciones para la atribución de responsabilidad solidaria que fluye de la lectura del artículo 16º del Código Tributario.

**La interposición de una acción de amparo es una justificación razonable para que la empresa recurrente tomara la decisión de no pagar el tributo , por lo que no cabe atribuirse responsabilidad solidaria a sus representantes por dicha omisión**

**5822-5-02 (09/10/02)**

Se revoca la apelada en el extremo referido a la responsabilidad solidaria atribuida al recurrente por el Impuesto de Promoción Municipal y multa de la empresa de la que es Director Gerente, en el primer caso, porque la empresa sí tenía una justificación razonable para tomar la decisión de no pagar el tributo al haber interpuesto una acción de amparo solicitando la inaplicación de la norma que lo regula, que está en trámite, y en el segundo caso, porque la multa se refiere a un periodo anterior a los periodos por los cuales se designó como responsable solidario al recurrente. Se declara nula e insubstancial en lo demás que contiene, referido a la atribución de responsabilidad solidaria respecto de otros tributos, pues si bien según el Libro Caja, en los periodos acotados existió un saldo de dinero en efectivo que pudo ser utilizado para el pago de tributos, en el Cuadro de Ingresos y Egresos presentado por la recurrente con su reclamación, se aprecian saldos negativos en algunos periodos y montos distintos a los determinados en otros por SUNAT, los cuales no han sido explicados en la apelada, por lo que SUNAT debe efectuar una nueva verificación.

**No procede que los Gobiernos Locales giren órdenes de pago por los numerales**

**2), 4), y 5) del artículo 78º del Código Tributario**

**6805-5-02 (22/11/02)**

Se declara improcedente la queja en el extremo que impugna la orden de pago girada contra la recurrente, por no ser ésta la vía en la que corresponde efectuar tal impugnación. Se declara fundada en el extremo respecto de la cual la quejosa cuestionaba el inicio de la cobranza coactiva por referirse a una deuda que no tiene el carácter de exigible, al verificar que la orden de pago girada, mediante la cual se le atribuye responsabilidad tributaria a la recurrente, no ha sido bien emitida, pues las municipalidades sólo pueden emitir órdenes de pago en los supuestos de los numerales 1 y 3 del artículo 78 del Código Tributario, supuestos distintos al del presente caso.

**Existe responsabilidad solidaria del representante legal, salvo prueba en contrario, por dolo, negligencia grave o abuso de facultades**

**5639-4-2002 (26/09/2002)**

Se confirma la apelada que declara improcedente la reclamación formulada contra Resoluciones de Determinación y de Multa mediante las cuales se le atribuye al recurrente responsabilidad solidaria respecto del IGV de enero de 1999 a febrero de 2000, e Impuesto a la Renta de 1999. Se señala que con la modificación establecida con la Ley N° 27038 se presume salvo prueba en contrario que existe responsabilidad solidaria del representante legal de la empresa por dolo, negligencia grave o abuso de facultades, cuando, entre otros, se den los supuestos del artículo 178º del Código Tributario. Se indica que la recurrente en tanto director-gerente de la empresa tenía la facultad de gestión que incluía las vinculadas a la determinación y pago de tributos, situación que se corrobora porque suscribió las declaraciones mensuales de determinación y pago de los impuestos a cargo de la empresa. Como se presume que salvo prueba en contrario existe dolo o negligencia grave cuando se incurre en los supuestos de las infracciones establecidas en el artículo 178º del Código Tributario, se precisa que la recurrente no ha acreditado que no actuó con dolo, negligencia grave o abuso de facultades. Asimismo se señala que la empresa respecto de la cual la recurrente es su única gerente incurrió en los supuestos previstos en el artículo 178º del Código Tributario, toda vez que se encuentran conforme a ley los reparos al débito fiscal de la empresa por facturas de ventas no consideradas, al crédito fiscal por gastos ajenos al giro del negocio, por adquisiciones sustentadas con comprobantes falsos y por diferencias detectadas entre lo anotado en registro y lo declarado; así

## DEVOLUCION

**Los pagos indebidos califican como tales desde que se efectuaron, mas no desde la publicación de una RTF de observancia obligatoria que estableció la inafectación en el pago de tributos de entidades como la recurrente**

**6396-5-02 (30/10/02)**

Se confirma la apelada en el extremo que declaró improcedente la reclamación presentada contra resolución que a su vez declaró improcedentes las solicitudes de devolución sobre pagos indebidos de la Contribución al FONAVI - cuenta propia de diciembre de 1993 a noviembre de 1996, dado que habiendo la recurrente efectuado los pagos cuya devolución solicita entre enero de 1994 y diciembre de 1996 (cuyo carácter de pagos indebidos acepta la SUNAT), a la fecha de presentación de sus respectivas solicitudes de devolución (23 y 24 de octubre de 2001) ya había prescrito su derecho para solicitar que éstos le fueran devueltos. Mediante RTF N° 523-4-97, se declaró que la Contribución al FONAVI de cargo del empleador tiene realmente la naturaleza de un impuesto, por lo que al no haber tenido la recurrente la obligación de pagar el mencionado tributo, los pagos que por tal concepto realizó calificaban como indebidos desde que se efectuaron, debiendo desestimarse que estos hayan devenido en tales a partir de la publicación de la citada Resolución del Tribunal Fiscal (RTF N° 178-5-2001).

## TEMAS ADUANEROS

### AJUSTE DE VALOR – RM N° 243-92-EF/66

**Procede el cobro de tributos dejados de pagar derivados del ajuste de valor efectuado sobre un vehículo automotor, dado que la referencia utilizada por la Administración no cumple con el elemento tiempo para la valoración dentro del Método del Precio Usual de Competencia. No resulta de aplicación las normas complementarias del Artículo 12° del D.S. N° 16-96-MTC desde que si bien el vehículo ingresó a la zona de Ceticos, este no es objeto de reparación o reacondicionamiento (consideración que determina el pago del ISC en la importación)**

**6522-A-02 (11/11/2002)**

Se revoca la Resolución de la Administración, que

declara improcedente el reclamo contra los actos que determinan los tributos dejados de pagar derivados del ajuste de valor efectuado sobre la importación de un vehículo sedan marca Daewoo modelo Tico año 1994; en razón que al verificarse si los elementos que se han tenido en cuenta al efectuar las comparaciones se enmarcan dentro del Precio Usual de Competencia, se ha determinado que el elemento TIEMPO no cumple con los presupuestos legales en razón que, el bien procedente de CETICOS TACNA, fue nacionalizada el 26 de mayo de 1998; sin embargo, el plazo de tolerancia transcurrió desde el 13 de abril de 1998 al 25 de mayo de 1998, esto es treinta (30) días hábiles, por lo que al no haberse satisfecho este requisito concurrente resulta innecesario analizar el cumplimiento de los elementos de cantidad, nivel comercial y si se trata de mercancía idéntica o similar.

## TRATADOS INTERNACIONALES

**Otorgamiento de beneficios en el marco del Programa de Liberación del Acuerdo de Cartagena – Decisión 414 - por haber cumplido la importación con los tres requisitos concurrentes: Origen, Negociación y Expedición Directa**

**6015-A-2002 (17/10/2002)**

Se revoca la Resolución de la Administración, que resuelve declarar improcedente la impugnación de derechos formulados contra la liquidación de la Declaración Única de Aduanas N°. 118-2002-020563-01-1-00, en razón que la empresa recurrente ha cumplido con los tres requisitos concurrentes siguientes: a) negociación, b) origen y, c) expedición directa, por lo que sí le son aplicables los beneficios arancelarios otorgados por la República del Perú en el marco de la Decisión 414 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena.

**Cobro de los derechos a la importación debido a que la recurrente no ha cumplido con subsanar las deficiencias formales del Certificado de Origen, detectadas por esta instancia en un pronunciamiento anterior**

**6406-A-02 (30/10/2002)**

Se CONFIRMA la Resolución de la Administración, que deniega el recurso de reclamación respecto de la aplicación de los beneficios arancelarios, en razón que para su procedencia es necesario que el importador acredite que ha dado cumplimiento a los cuatro requisitos concurrentes: a) origen, b) negociación, c) expedición directa y, d) consignación expresa en la declaración de la disposición legal liberatoria; en este caso, en

cuanto al requisito de ORIGEN pese a que la Administración cumplió con notificar formalmente al recurrente la subsanación de dicho requisito, este no lo ha atendido conforme a la normatividad pertinente - ALADI.

### RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LAS EMPRESAS VERIFICADORAS

**Existe responsabilidad solidaria de las empresas verificadoras (Ex supervisoras) pues dicha atribución se encuentra establecida en norma legal expresa, la Sexta Disposición Complementaria de la Ley de los Delitos Aduaneros N° 26461 6152-A-02 (23/10/2002)**

Se confirma la Resolución de la Administración, que resuelve denegar el reclamo contra los actos que imputan responsabilidad solidaria por los tributos dejados de pagar, en razón que la empresa supervisora recurrente si resulta ser responsable solidario a mérito de la Sexta Disposición Complementaria de la Ley de los Delitos Aduaneros N° 26461, en todo caso, el cuestionamiento que hace la empresa sobre ésta norma exime al Tribunal de pronunciarse sobre la inconstitucionalidad ni respecto a su aplicabilidad, por cuanto tales atribuciones corresponden únicamente a los jueces y magistrados del Poder Judicial y del Tribunal Constitucional. De proceder en sentido contrario, el Tribunal Fiscal se arrogaría indebidamente el control difuso de la constitucionalidad de las normas o, de la determinación de su inaplicación, lo cual escapa al ámbito de su competencia; asimismo, en cuanto al argumento que se aplique la sentencia recaída en una acción de amparo es claro que ésta sólo resulta aplicable para el caso en concreto.

### DOCUMENTOS CANCELATORIOS SECTOR AGRICULTURA

**Procede el cobro de tributos que gravan la importación de las mercancías que se encuentran detalladas en la Ley N° 27400, dado que el Estado peruano en aplicación del Decreto de Urgencia N° 051-2002 asume el pago de los tributos por las operaciones de importación y venta efectuadas por los particulares 6525-A-02 (11/11/2002)**

Se revoca la Resolución de la Administración, que declara improcedente la impugnación (reclamación) de los tributos determinados por ADUANAS en la importación realizada mediante la declaración numerada el 18 de octubre de 2001, toda vez que en aplicación del Decreto de Urgencia No. 051-2002 publicado el 3 de octubre de 2002, el Gobierno a

través de la Disposición Final Única ha establecido que en concordancia con lo previsto en la Ley No. 27400, asumirá el pago de los tributos por las operaciones de importación y venta efectuadas antes de la vigencia de dicho dispositivo, situación que alcanza a la empresa recurrente.

### MERCANCIA FALTANTE A LA DESCARGA

**La Administración debe emitir nuevo pronunciamiento desde que debió exigir a la empresa transportista los motivos que le asistieron para corregir el peso bruto declarado originalmente en el Conocimiento de Embarque que presentó ante la Administración 6285-A-02 (29/10/2002)**

Se declara nula e insubstancial la Resolución de la Administración, en razón que el hecho que se encontrara mercancía faltante al momento del reconocimiento físico, en un despacho que tenía el Conocimiento de Embarque con el peso bruto enmendando, ameritaba que la Administración exigiera a la empresa transportista el sustento por el cual realizó dicha enmienda; elemento de juicio que resultaba determinante para poder resolver la pretensión planteada por la recurrente; en ese sentido, resulta aplicable lo previsto en el tercer párrafo del Artículo 150º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por D.S. 135-99-EF.

### INFRACCIONES Y SANCIONES ADUANERAS

**Se sanciona con multa a los responsables de los almacenes aduaneros por no cumplir con entregar a la Autoridad Aduanera la relación de las mercancías en situación de abandono legal – Artículo 103º, literal c) numeral 7 de la Ley General de Aduanas, D.Leg. N° 809 6362-A-02 (29/10/2002)**

Se confirma la Resolución de la Administración, que declara improcedente el recurso de reclamación interpuesto contra los actos que dispone la sanción de multa por incurrir en la infracción prevista en el Artículo 103º, literal c) numeral 7 del Decreto Legislativo No. 809 - Ley General de Aduanas y con el que se le requiere el pago por concepto de tributos aplicables a las mercancías encontradas en malas condiciones antes de efectuarse su traslado por haber caído en abandono legal; en razón que, la recurrente no ha demostrado en el procedimiento que haya actuado con la debida diligencia, toda vez que la falta de aviso a la Aduana sobre la pérdida de parte de las mercancías almacenadas por daño, evidencia que no actuó conforme a las reglas

aduaneras, por lo tanto no puede ser atenuada su responsabilidad; asimismo en lo que respecta a la multa en sí, queda claro que al no haberse presentado las pruebas pertinentes que acrediten que cumplió con informar sobre la relación de mercancías dañadas durante su almacenamiento, es obvio que se ha incurrido en la infracción anotada.

**Se sanciona con multa a los beneficiarios del Régimen de Importación Temporal por no reexportar las mercancías importadas dentro del plazo concedido – Artículo 103°, literal f) numeral 1 y comiso administrativo según el Artículo 108°, literal b) numeral 5 de la Ley General de Aduanas**

**6540-A-02 (12/11/2002)**

Se confirma la Resolución de la Administración, que declara improcedente el reclamo contra los actos que imponen la sanción de multa al amparo del numeral 1 inciso f) del Artículo 103o del Decreto Legislativo No. 809 - Ley General de Aduanas por no reexportar las mercancías importadas temporalmente, en razón que el propio recurrente ha reconocido que las mercancías se encuentran en la situación de inservibles en sus almacenes, siendo así es claro que no se ha cumplido con el supuesto de reexportación configurándose por consiguiente la infracción citada.

Asimismo, se confirma en cuanto al comiso de dichos bienes, por cuanto al no haberse cumplido con la reexportación dentro de los plazos legales, la mercancía queda en calidad de comiso conforme con el numeral 5 inciso b) del Artículo 108o de la Ley General Aduanas y a reiterados pronunciamientos del Tribunal, como es la RTF No. 0207-A-2000 publicada en El Peruano el 29 de marzo de 2000, la misma que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria.

**Procede la sanción de comiso administrativo cuando se verificó mercancías no declaradas – Artículo 108°, literal b) numeral 7 del Decreto Legislativo N° 809**

**6521-A-02 (11/11/2002)**

Se confirma la Resolución de la Administración, que declara improcedente el reclamo contra el acto que decreta el comiso administrativo de la mercancía encontrada en el reconocimiento físico de la Declaración Única de Aduanas No. 118-2001-10-050557-01-2-0 de 15 de mayo de 2001; en razón que personal aduanero al momento de esta diligencia encontró más mercancía que la declarada, cayendo el exceso, consistente en 1 unidad de caja PVC VA 999 y 5 unidades de mantas para panel en la situación de comiso de conformidad con lo previsto en el numeral 7 del inciso b) del artículo 108° del Decreto Legislativo No. 809 - Ley General de Aduanas.

**TEMAS VARIOS ADUANEROS**

**Procede el cobro de tributos dejados de pagar pues se ha verificado que existe diferencia en la mercancía importada equivalente a 134 barriles de kerosene, cuyos tributos se encuentran pendientes de cancelación**

**6014-A-02 (17/10/2002)**

Se confirma la Resolución de la Administración, que en ejecución de la RTF No. 02165-A-2001 de 27 de abril de 2001, ordena la cobranza por concepto de tributos dejados de pagar como consecuencia de la regularización de la Declaración Única de Importación No. 97-10-0002 (Paita) correspondientes a 134,00 barriles de petróleos crudos, y dispone que se ponga en conocimiento de la Aduana de Paita a efecto que se registre la anulación de la Liquidación de Cobranza No. 98-00401 y el Cargo N° 9-98-ADUANAS-PA-ATT; en razón que, como consecuencia de las acciones de ADUANAS se ha determinado que con las Declaraciones Únicas de Importación No. 118-97-10-8433 y No. 97-10-0002, en lugar de las cantidades declaradas (64 800,00 y 1000 000,00 barriles), se descargaron 61 725,00 y 103 209,00 barriles de Kerosene type jet A1, lo cual arroja una diferencia de +134,00 barriles cuyos tributos de importación se encuentran pendientes de cancelación.

**El contenido de esta publicación es meramente referencial, por lo tanto en ningún caso exime de consultar el texto de la RTF**