



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

EXPEDIENTE N° : 14052-2011
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Ica
FECHA : Lima, 26 de octubre de 2016

VISTA la apelación interpuesta por _____ contra la Resolución de Intendencia N° 1060150000460/SUNAT de 31 de agosto de 2011, emitida por la Intendencia Regional Ica de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹ - SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° 104-03-0002533 a 104-03-0002547, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero, mayo a julio, octubre a diciembre de 2001, enero a junio de 2002 y enero de 2003 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, y contra las Resoluciones de Multa N° 104-02-0009420 a 104-02-0009438, emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 4 del artículo 175° y en los numerales 1 de los artículos 176°, 177° y 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el Requerimiento N° 00105339 transgrede lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 62° del Código Tributario, al no habersele otorgado el plazo mínimo de 3 días hábiles para presentar los informes y análisis solicitados, agregando que el mismo no fue cerrado en el día y hora programados toda vez que el fiscalizador no acudió al domicilio fiscal, viéndose obligada a presentar la información solicitada en las oficinas de la Administración; por lo que al haberse vulnerado su derecho al debido procedimiento, invoca la nulidad del procedimiento de fiscalización y la revocación de las Resoluciones de Multa N° 104-002-0009434 a 104-002-0009438 giradas por no exhibir la documentación solicitada.

Que respecto al reparo por gastos no fehacientes señala que los gastos en café, cerveza en lata, azúcar, bocaditos y refrescos son propios del giro del negocio, así como necesarios, razonables, proporcionales y sustentan su destino toda vez que los beneficiarios son los turistas que esperan su vuelo o realizan un paseo a fin de darle una debida atención y mantener una clientela sostenida; asimismo, agrega que si bien lo expuesto no puede explicarse documentariamente, adjunta tickets de control de salida los cuales no fueron evaluados.

Que en cuanto a los gastos reparados por los servicios prestados por _____, indica que durante todo el procedimiento de fiscalización la Administración mantuvo la documentación presentada, entre ella las boletas de venta emitidas por vuelos realizados que incluían tours, por lo que no resulta lógico que aquélla afirme que cinco de dichos comprobantes de pago habrían sido adulterados, los cuales además no representan ni el 1% del total de comprobantes de pago emitidos en los ejercicios fiscalizados; añade que no se ha emitido pronunciamiento sobre los demás comprobantes de pago de venta emitidos por el servicio de "Sobrevuelos a las líneas de Nazca incluido Tours", ni sobre los vouchers emitidos por _____ por el servicio de tours, siendo que la Administración señala que la palabra "tours" en dichos comprobantes de pago fue consignada en diferente tamaño, estilo y letra, no obstante ello no puede ser razón para desconocer los servicios prestados a su favor que resultan necesarios y se encuentran justificados por el monto que factura, el cual no ha sido comparado con otras empresas del rubro advirtiéndose una mala intención por parte de los funcionarios de la Administración.

Que refiere que sus gastos están sustentados adicionalmente con los vouchers adjuntos, y que existe razonabilidad, proporcionalidad y sustento del destino o beneficiarios de los mismos.

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

1



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

Que reconoce el reparo al gasto efectuado por seguros no devengados; y afirma no existir diferencia entre el crédito fiscal anotado en el Registro de Compras y el declarado, excepto en enero de 2003, por lo que advierte que dichas diferencias son producto de pretender desconocer las compras a su proveedor, siendo que el auditor resolutor sin mayor explicación mantuvo el reparo sin verificar legal y contablemente la documentación que obra en autos, limitándose a consignar en su informe que no se expresó argumento alguno a fin de desvirtuar el citado reparo, vulnerando lo dispuesto por el artículo 156° del Código Tributario.

Que por su parte, la Administración sostiene que como consecuencia de la fiscalización iniciada al recurrente efectuó reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, mayo a julio, octubre a diciembre de 2001, enero a junio de 2002 y enero de 2003, y a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001; asimismo, determinó que la recurrente incurrió en las infracciones tipificadas en los numerales 4 del artículo 175° y en los numerales 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario.

Que mediante Carta N° 030103030800-01-SUNAT y Requerimiento N° 00105339 de fojas 219 y 242, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y por Impuesto General a las Ventas de marzo de 2002 a febrero de 2003², como consecuencia del cual emitió resoluciones de determinación por los siguientes reparos:

- Resoluciones de Determinación N° 104-03-0002533 y 104-03-0002537 a 104-03-0002539, de fojas 334, 337, 338 vuelta y 338, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero y octubre a diciembre de 2001, por gastos cuya causalidad no fue sustentada.
- Resoluciones de Determinación N° 104-03-0002540 a 104-03-0002543, 104-03-0002545 y 104-03-0002546, de fojas 339 vuelta a 340, 340 vuelta, 341 y 342 vuelta, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a abril y junio de 2002 y enero de 2003, por diferencias entre el crédito fiscal registrado y el declarado.
- Resoluciones de Determinación N° 104-03-0002534 a 104-03-0002536, de fojas 335 a 337 vuelta, giradas por Impuesto General a las Ventas de mayo a julio de 2001, por gastos cuya causalidad no fue sustentada y gastos ajenos al negocio.
- Resolución de Determinación N° 104-03-0002544 de foja 341 vuelta, girada por Impuesto General a las Ventas de mayo de 2002 por diferencia entre el crédito fiscal registrado y el declarado y gastos ajenos al negocio.
- Resolución de Determinación N° 104-03-0002547 de foja 342, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, fojas 314 a 333, gastos ajenos al negocio y gastos por seguro no devengados.

Que asimismo, la Administración emitió las Resoluciones de Multa N° 104-002-0009420 a 104-002-0009438, por las infracciones tipificadas en el numeral 4 del artículo 175° y en los numerales 1 de los artículos 175° a 178° del Código Tributario.

Que en tal sentido, procede determinar si los citados reparos y multas fueron determinados conforme a ley; no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre la nulidad del procedimiento de fiscalización deducida por la recurrente.

Nulidad de la fiscalización

Que el artículo 61° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al caso de autos, disponía que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá

² El cual fue ampliado mediante Carta N° 030103030800-2-SUNAT y Requerimientos N° 00034912 y 0034918, de fojas 195, 199 y 241, al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001, enero y febrero de 2003.



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que a su vez el artículo 62° del citado código, con anterioridad a la modificación introducida por Decreto Legislativo N° 953, señalaba que la facultad de fiscalización de la Administración se ejercía en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.

Que el segundo párrafo del citado artículo 62° agregaba que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios y, para tal efecto, la Administración dispone de la facultad discrecional de exigir a los deudores tributarios la exhibición de sus libros y registros contables y documentación sustentatoria, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes. También podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos impositivos, exhibición de documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual la Administración deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de 3 días hábiles.

Que según el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, con anterioridad a la modificación introducida por Decreto Legislativo N° 953, la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción, siendo que en este último caso, adicionalmente, se podrá fijar la notificación en la puerta principal del domicilio fiscal. Asimismo, si no hubiera persona capaz alguna en el mismo o éste estuviera cerrado, se fijará la notificación en la puerta principal del domicilio fiscal.

Que conforme con lo establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 00397-2-2009 y 09515-5-2004, entre otras, la facultad de fiscalización es el poder del que goza la Administración Tributaria según ley, con la finalidad de comprobar el cumplimiento de las obligaciones y la procedencia de beneficios tributarios; asimismo, supone la existencia del deber de los deudores tributarios y terceros de realizar las prestaciones establecidas legalmente para hacer posible esa comprobación, cuyo incumplimiento constituye infracción sancionable, encontrándose la Administración facultada, en el ejercicio de su función fiscalizadora, a notificar a los contribuyentes a fin de que le proporcionen la información tributaria y documentación pertinente con la cual pueda determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, teniendo en consideración los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Que en la última de las citadas resoluciones se señala que sin perjuicio del carácter discrecional de la facultad de fiscalización, la Administración debe ejercer ésta teniendo como límites -entre otros- las facultades contenidas en el artículo 62° del Código Tributario, según el cual al requerir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos impositivos, exhibición de documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, la Administración debe otorgar un plazo mínimo de 3 días hábiles a partir de la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento por el cual éstos se soliciten.

Que en el presente caso, mediante Carta N° 030103030800-01-SUNAT³ y Requerimiento N° 00105339, notificados en el domicilio fiscal el 10 y 7 de abril de 2003 respectivamente, mediante acuse de recibo de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de fojas 219 y 242, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de enero de 2001 a febrero de 2003.

Que en el citado requerimiento se solicitó a la recurrente que cumpliera con presentar y/o exhibir entre otros el análisis de sus alquileres y de sus Clases 6 y 7 y Cuentas 33 y 34, en su domicilio fiscal el 10 de

³ Ampliada mediante Carta N° 030103030800-2/SUNAT notificada mediante acuse de recibo el 22 de abril de 2003.



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

abril de 2003, esto es al tercer día hábil siguiente de que surtiera efecto⁴ la notificación del Requerimiento N° 00105339, por lo que no se advierte vulneración alguna al plazo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 62° del Código Tributario antes glosado, más aún si de foja 248 y Resultado del Requerimiento N° 00105339 de fojas 218 y 219 vuelta, se advierte que éste fue cerrado el 11 de abril de 2003 en el domicilio fiscal de la recurrente, considerándose la documentación presentada en dicha fecha por la recurrente, por lo que ésta obtuvo un plazo mayor al originalmente otorgado⁵, careciendo de sustento lo señalado al respecto así como la nulidad del procedimiento de fiscalización invocada.

Que estando a lo expuesto, corresponde analizar la procedencia de los reparos formulados y de las Resoluciones de Multa N° 104-002-0009420 a 104-002-0009438.

Resoluciones de Determinación N° 104-03-0002533 a 104-03-0002539

Que del Anexo N° 1 a las Resoluciones de Determinación N° 104-03-0002533 y 104-03-0002537 a 104-03-0002539, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero y octubre a diciembre de 2001, de foja 226, se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal por gastos cuya causalidad no fue sustentada, citando como base legal el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, del citado Anexo N° 1 a las Resoluciones de Determinación N° 104-03-0002534 a 104-03-0002536, giradas por Impuesto General a las Ventas de mayo a julio de 2001, se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal por gastos cuya causalidad no fue sustentada y gastos ajenos al negocio.

- Causalidad no sustentada

Que mediante el Punto 5 y Anexo N° 4 al Requerimiento N° 00077227, notificado en el domicilio fiscal el 25 de abril de 2003 mediante acuse de recibo, de fojas 210 y 214, la Administración solicitó a la recurrente sustentar contable, legal y con documentación fehaciente las razones por las cuales utilizó el crédito fiscal de las Facturas 001 N° 2155, 2231, 2248, 2253, 2259, 2264, 2268, 2272, 2275, 2370, 2375, 2598, 2599, 2600, 2650 y 2685, emitidas en enero, mayo a julio y octubre a diciembre de 2001 por Alegría Tours S.R.L., debiendo acreditar las formas de determinación y pago de los citados importes, así como su relación de causalidad directa con la generación de renta y el mantenimiento de su fuente.

Que mediante escritos de respuesta ingresados el 30 de abril y 21 de mayo de 2003 con Expedientes N° 3269 y 3841, de fojas 100 a 102 y 177 a 179, la recurrente señaló que el servicio brindado por la empresa Alegría Tours S.R.L. consiste en el traslado de turistas a diferentes lugares de la zona, agregando que éstos acuden a su establecimiento para contratar entre otros el servicio de sobrevuelo a las líneas de Nazca y a la vez desean conocer zonas turísticas aledañas, motivo por el cual solicita los servicios del citado proveedor conforme demuestra con los vouchers y comprobantes de pago, de fojas 93 a 98; y adjunta sus Boletas de Ventas 001 N° 1305, 1314, 1354, 1359, 1360, 1363, 1364, 1380, 1420, 1421, 1428, 1434, 1438, 1443, 1445, 1448, 1456, 1457, 1461, 1574, 1576, 1580, 1584, 1585, 1611, 1632, 1638, 1684 y 1686, emitidas por "Servicios de sobrevuelo a las líneas de Nazca" incluido tour, de fojas 167 a 176.

⁴ El artículo 106° del Código Tributario, con anterioridad a la modificación introducida por Decreto Legislativo N° 953, prescribía que las notificaciones surten sus efectos desde el día hábil siguiente al de su recepción o de la última publicación; salvo en el caso de la notificación de las resoluciones que ordenan trabar medidas cautelares, de conformidad con lo establecido en el artículo 118°.

⁵ Conforme se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 19626-4-2011, de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04794-1-2005 que constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria el cierre posterior a la fecha señalada en un requerimiento, redunda en beneficio de los contribuyentes al constituir en la práctica una prórroga tácita del plazo otorgado para su cumplimiento.



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

Que en el Punto 5 del Resultado del Requerimiento N° 00077227 y su Anexo, notificados en el domicilio fiscal el 20 y 30 de mayo de 2003 mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de fojas 204 y 208, la Administración dio cuenta de los anotados escritos de respuesta y señaló que entre la recurrente y la empresa existe vinculación económica dado que el señor es gerente en ambas, siendo que el servicio contratado para el traslado de turistas es independiente del servicio de sobrevuelo que presta la recurrente, no obstante en el año 2001 ésta no emitió comprobante de pago alguno que haya sido motivado por el citado servicio dado que los comprobantes de pago que adjuntó carecen de fehaciencia, toda vez que de los originales de las Boletas de Ventas 001 N° 1428, 1360, 1421, 1363 y 1611 de fojas 68 a 72, se verifica que éstas no contienen la frase "incluido tour", agregando que la recurrente no indicó la forma cómo se determinó y pagó el importe de las facturas observadas; por lo que concluyó que no se ha acreditado la vinculación de tales gastos con la generación de renta gravada o el mantenimiento de su fuente, procediendo a reparar el crédito fiscal vinculado a las facturas acotadas conforme con el Anexo 3 al Resultado del Requerimiento N° 00077227 de foja 205.

Que mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° 00034918 de fojas 194 y 195, notificado el 20 de mayo de 2003 mediante acuse de recibo con arreglo a lo dispuesto en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración reiteró a la recurrente que sustentara los motivos por los cuales registró como gasto y utilizó el crédito fiscal de las citadas Facturas 001 N° 2155, 2231, 2248, 2253, 2259, 2264, 2268, 2272, 2275, 2370, 2375, 2598, 2599, 2600, 2650 y 2685, debiendo acreditar la forma de determinar y pagar los citados gastos y su relación de causalidad.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 26 de mayo de 2003 ingresado con Expediente N° 003976, de fojas 186 a 188, en el que indicó que celebró un convenio de servicios con la empresa certificado notarialmente, quien traslada a los turistas a diversas zonas de la localidad; que la forma de pago se acredita con los Recibos de Caja; y que la necesidad del servicio se evidencia con los comprobantes de pago emitidos por ella, los cuales consignan que los servicios de vuelos prestados incluyen tours, adjuntando los vouchers emitidos por S.R.L. de fojas 180 a 185. Asimismo, agregó que mediante escrito ingresado con Expediente N° 003841, presentó el sustento contable requerido, esto es los comprobantes de pago que emitió, sus Registros de Ventas y de Compras y los vouchers emitidos por .

Que de igual modo, la recurrente presentó el escrito de 28 de mayo de 2003 ingresado mediante Expediente N° 004054, de fojas 271 y 272, al que adjuntó copia certificada notarialmente de sus Convenios de Servicio con los Recibos de Caja N° 1401, 1402, 1408, 1444, 1447, 1452, 1455, 1459, 1465, 1469, 1471, 1474, 1478, 1481, 1482, 1484, 1487, 1489, 1491, 1493, 1495, 1497 y 1498 emitidos en el año 2001 mediante los que pretende sustentar la forma de pago del servicio brindado por dicho proveedor, y su Registro de Ventas donde consta la anotación de los comprobantes de ventas que incluyen tours, de fojas 256 a 270.

Que en el Punto 1 y Anexo del Resultado del Requerimiento N° 00034918, notificado el 30 de mayo de 2003 mediante acuse de recibo de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de fojas 192 y 273, la Administración dio cuenta de los escritos presentados por la recurrente e indicó que ésta no cumplió con sustentar lo requerido, toda vez que el servicio consistente en el traslado a zonas turísticas es independiente del servicio de sobrevuelo prestado a los turistas, siendo que aquel servicio no originó ningún ingreso en tanto la recurrente no emitió comprobante de pago por el mismo, reiterando que las Boletas de Venta 001 N° 1428, 1360, 1421, 1363 y 1611 presentadas mediante el escrito ingresado con Expediente N° 003841, fueron adulteradas a fin de agregarles la frase "incluido tour"; por lo que mantuvo el citado reparo.

Que de conformidad con el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, con anterioridad a la modificación introducida por Decreto Legislativo N° 950, el crédito fiscal estaba constituido por el



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados; precisando su inciso a) que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, señalaba que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley N° 27356 señala respecto del principio de causalidad que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que estas normas recogen el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que conforme se advierte de las normas glosadas y de conformidad con lo establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 6915-3-2010 y 2791-5-2010, entre otras, para que un gasto sea deducible a efecto de la determinación del Impuesto a la Renta y otorgue derecho a crédito fiscal, debe de cumplir con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el gasto y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, lo que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas, por lo que no es suficiente para sustentar el gasto o el derecho a utilizar el crédito fiscal que exista un comprobante de pago registrado, sino que atendiendo a la Resolución N° 5582-5-2002 bajo el principio de causalidad, éste debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla.

Que por lo tanto, de acuerdo con las resoluciones anteriormente señaladas, a fin de que un gasto cumpla con el principio de causalidad, no solo se debe indicar cuál sería la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, sino que además resulta necesario que la causalidad se encuentre acreditada con la documentación correspondiente.

Que de autos se advierte que las Facturas 001 N° 2155, 2231, 2248, 2253, 2259, 2264, 2268, 2272, 2275, 2370, 2375, 2598, 2599, 2600, 2650 y 2685 acotadas emitidas por Alegría Tours S.R.L, cuyas copias obran en autos de fojas 52 a 67, fueron emitidas en enero, mayo a julio y octubre a diciembre de 2001 por el "Servicio de traslado de personal y turistas" y "Tours a Nazca", las mismas que conforme señala la Administración fueron registradas en las hojas del Registro de Compras de los citados periodos, lo que no ha sido contradicho por la recurrente.

Que de acuerdo con el Resumen Estadístico de Fiscalización y el Comprobante de Información Registrada, de fojas 232 a 236 y 568, la recurrente tiene como actividad económica principal el transporte no regular por vía aérea, dedicándose a la prestación del servicio de sobrevuelo a las líneas de Nazca.

Que la Administración solicitó a la recurrente que acreditara la forma de determinación y pago de los importes por los que fueron emitidas las facturas observadas, así como la relación de causalidad con la generación de renta y el mantenimiento de su fuente, siendo que como consecuencia de ello, la



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

recurrente adjuntó copia de los "Convenios de Servicios" suscritos el 2 de enero de los años 2001, 2002 y 2003 con la empresa _____, vouchers emitidos por dicha empresa, Recibos de Caja y Boletas de Ventas 001 N° 1305, 1314, 1354, 1359, 1360, 1363, 1364, 1380, 1420, 1421, 1428, 1434, 1438, 1443, 1445, 1448, 1456, 1457, 1461, 1574, 1576, 1580, 1584, 1585, 1611, 1632, 1638, 1684 y 1686 emitidas por ella, y sus Registros de Ventas y de Compras.

Que del convenio suscrito el 2 de enero de 2001 y vigente hasta el 31 de diciembre del mismo año, de foja 269, esto es en el periodo en que fueron emitidas las facturas observadas, se advierte que la recurrente solicitó los servicios de la empresa _____ a fin que ésta traslade a sus pasajeros de sus oficinas al aeropuerto y viceversa, así como a los diversos sitios turísticos de la zona, debiendo utilizar las movilidades que fueran necesarias para cumplir lo convenido, acordándose que la referida empresa se comprometía a emitir la respectiva factura incluido el impuesto de ley, y la recurrente a su vez a pagar aquéllas al término de cada servicio, no obstante no se pactó la forma en que se determinaría el monto de la contraprestación ni la forma de pago.

Que al respecto, la Administración señaló que en el año 2001 la recurrente no emitió comprobante de pago alguno motivado por el servicio contratado para el traslado de turistas, toda vez que a las Boletas de Venta 001 N° 1428, 1360, 1421, 1363 y 1611 presentadas se les había agregado la frase "incluido tour".

Que es del caso señalar que las citadas boletas de venta fueron presentadas por la recurrente en atención al Requerimiento N° 00105339 de 7 de abril de 2003, de fojas 68 a 72, advirtiéndose de las mismas que no contenían la frase "incluido tour", sin embargo posteriormente el 21 de mayo de 2003 la recurrente presenta las boletas de venta de fojas 167 a 176, entre las cuales incluyó las Boletas de Venta 001 N° 1428, 1360, 1421, 1363 y 1611 antes indicadas, las que además de indicar haber sido emitidas por Servicios de sobrevuelo a las líneas de Nazca consignaban ahora la frase "incluido tour".

Que en cuanto a los vouchers u hojas de reserva emitidos por Alegría Tours S.R.L a la recurrente de fojas 180 a 185, emitidos por servicios que habría prestado la empresa Alegría Tour en los meses de enero, mayo a julio y octubre a diciembre de 2001, y los Recibos de Caja de fojas 260 a 267, emitidos por la recurrente a la empresa _____ en enero y mayo a julio de 2001, cabe señalar que no existe relación entre los vouchers emitidos por la empresa y los recibos de caja que extiende la recurrente, al no existir coincidencia en las fechas ni en los montos de dichos documentos.

Que en cuanto a las copias certificadas notarialmente de las citadas boletas y vouchers, adjuntas al escrito de apelación, de fojas 521 a 530, cabe indicar que al no haber sido presentadas durante el procedimiento de fiscalización, no corresponde ser meritadas en la presente instancia.

Que de lo expuesto, se observa que a fin de sustentar la causalidad del gasto reparado, la recurrente sólo contaba con sus Registros de Ventas y de Compras, documentación que por sí sola no acredita la forma en que los gastos efectuados por los servicios prestados por _____ incidieron en la generación de renta o mantenimiento de la fuente, conforme el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 5582-5-2002 antes glosado, ni tampoco la forma de cálculo y pago de los importes por los que se emitieron las facturas observadas, siendo que los otros documentos aportados glosados precedentemente no sustentan fehacientemente la incidencia de los gastos observados, más aún estando a las anotaciones en las referidas boletas.

Que en tal sentido, el reparo materia de análisis se encuentra arreglado a ley y, por lo tanto, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que no corresponde amparar el alegato de la recurrente según el cual no se ha emitido pronunciamiento sobre los vouchers emitidos por _____ por el servicio de turismo, el cual resulta necesario y se encuentra justificado por el monto que factura, el cual no ha sido comparado con otras empresas del rubro, dado que conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes, la recurrente no acreditó la





Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

relación de causalidad del citado servicio con la documentación correspondiente, debiendo agregarse que el reparo analizado no se sustenta en la razonabilidad o proporcionalidad del gasto, por lo que carece de sustento lo señalado al respecto por la recurrente.

- Gastos ajenos al giro del negocio

Que mediante Anexo N° 03 al Requerimiento N° 0007227 de foja 211, la Administración comunicó a la recurrente que las adquisiciones sustentadas en las Facturas 001 N° 30268 y 29778 del período de mayo de 2002, constituían gastos ajenos al giro del negocio de la empresa, por lo que solicitó a la recurrente que sustentara dichas observaciones.

Que asimismo, mediante el Anexo N° 02 al Requerimiento N° 00034918 de fojas 193 y 195, notificado el 20 de mayo de 2003 mediante acuse de recibo con arreglo a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente que las adquisiciones sustentadas entre otras, en las Facturas 001 N° 617, 1625, 1627, 1642 y 1643, así como en la Factura 002 N° 21491, constituían gastos ajenos al giro del negocio de la empresa, por lo que solicitó a la recurrente, que sustentara dichas observaciones.

Que en respuesta a dichos requerimientos la recurrente presentó los escritos ingresados con Expedientes N° 003269 y 003976 de fojas 101, 102 y 106 a 108, en los que indicó que en las instalaciones del aeropuerto, se ubica también un cafetín, donde se ofrece a los turistas, cerveza, café, refrescos, bocaditos, entre otros, mientras se exponen videos de las líneas de Nazca antes de tomar su vuelo; asimismo señaló que cuenta con vales de control de almacén por los víveres que salen para poder reponerlos, y adjuntó diversos recibos de almacén.

Que del Punto N° 3 del Resultado del Requerimiento N° 0007227 y de su Anexo N° 2 de fojas 206, 208 y 209, y del Punto N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 00034918 así como de su Anexo N° 2 de fojas 189, 191 y 192, notificados el 20 y 30 de mayo de 2003 mediante acuse de recibo de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, se observa que la Administración dio cuenta de los escritos presentados por la recurrente e indicó que no cumplió con sustentar en forma fehaciente y razonable, la vinculación de dichos gastos con el giro del negocio, identificando el destino que han tenido los bienes adquiridos, con algún documento que corrobore que los bienes han sido adquiridos con la finalidad de ser entregados a los turistas, por lo que procedió a efectuar el reparo al crédito fiscal.

Que tal como se ha señalado, a fin de que un gasto sea deducible para efectos del Impuesto a la Renta y que por consiguiente otorgue derecho al crédito fiscal, debe de cumplir con el "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 05510-8-2013 y 10673-1-2013, entre otras.

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

Que en el presente caso, según se advierte del Anexo N° 02 a los Resultados de los Requerimientos N° 0007227 y 00034918 de fojas 189 y 206, las Facturas 001 N° 617, emitida por
001 N° 1625, 1627, 1642 y 1643 emitidas por Aspaemsa, así como la Factura 002 N° 21491 emitida por
001 N° 30268 y 29778 emitidas por
, observadas por la Administración, fueron emitidas la adquisición de café, cervezas, refrescos y bocaditos.



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

Que la recurrente a efectos de acreditar la vinculación de los gastos efectuados sustentados en las facturas observadas, sólo presentó diversos Recibos de Salida de Almacén correspondientes a los meses de mayo a julio de 2001, de fojas 251 a 255, en los que se habría dejado constancia de la salida de diversos productos como cervezas, gaseosas e infusiones del almacén de la recurrente.

Que sin embargo, dichos documentos, únicamente acreditarían la salida del almacén de la recurrente de los productos antes señalados, mas no su destino, siendo que además de la revisión de los mismos se observa que en la mayoría de ellos, no se habría dejado constancia de los datos de identificación del personal de la recurrente que habría recepcionado tales bienes.

Que, la recurrente no acreditó la vinculación de los referidos gastos con la generación de renta gravada o el mantenimiento de su fuente productora, dado que para ello era necesario que se presentara documentación adicional que hubieran permitido corroborar el destino de los gastos observados, esto es, que los bienes adquiridos fueran entregados a sus clientes, por lo que corresponde mantener el reparo materia de análisis.

Que estando a lo expuesto, y a que el reparo a gastos cuya causalidad no fue sustentada fue confirmado por la presente instancia, conforme lo expuesto en considerandos precedentes, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que cabe señalar que contrariamente a lo afirmado por la recurrente, la Administración sí se pronuncia sobre las demás boletas de venta, conforme se aprecia del tercer párrafo de la foja 16 de la resolución apelada.

Resoluciones de Determinación N° 104-03-0002540 a 104-03-0002543, 104-03-0002545 y 104-03-0002546

Que de las citadas resoluciones de determinación de fojas 339 vuelta a 340, 341 y 342 vuelta, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a abril y junio de 2002 y enero de 2003, se advierte que fueron giradas por diferencia entre el crédito fiscal registrado y el declarado.

Que de los Anexos N° 01 a los Requerimientos N° 00034912 y 00077227 de fojas 198, 199, 213 y 214, notificados el 25 de abril de 2003, mediante acuse de recibo de conformidad con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las diferencias detectadas entre el crédito fiscal consignado en su Registro de Compras y sus declaraciones juradas mensuales de enero a junio de 2002 y enero de 2003, por lo que le solicitó que sustente las diferencias detalladas a continuación:

Periodo tributario	Registro de Compras	Declaraciones Juradas	Diferencia
01-2002	5,422.00	10,154.00	4,732.00
02-2002	8,239.00	10,839.00	2,600.00
03-2002	11,996.00	18,076.00	6,080.00
04-2002	9,866.00	19,305.00	9,439.00
05-2002	13,017.00	23,415.00	10,398.00
06-2002	12,153.00	18,093.00	5,940.00
01-2003	8,543.00	13,189.00	4,646.00

Que en respuesta a dichos requerimientos la recurrente presentó el escrito ingresado con Expediente N° 003269 de fojas 101 y 102, en el que indicó que las diferencias observada no eran tales, y que la razón de dicha observación obedeció a que entre el mes de diciembre de 2001 y enero de 2002, traspapeló su



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

Registro de Compras, sin embargo legalizó un nuevo registro donde consignó tales diferencias, que fue utilizado hasta junio de 2002, al encontrarse el libro anterior.

Que en los Puntos N° 1 de los Resultados de los Requerimientos N° 00034912 y 00077227, de fojas 197 y 209, la Administración dejó constancia de los escritos presentados por la recurrente, y de que aquella no presentó la documentación sustentatoria que acredite su afirmación, por lo que en los Anexos N° 01 de dichos resultados de fojas 198 y 207, consideró como crédito fiscal del aludido tributo y periodos, los montos anotados en el Registro de Compras, reparando el crédito fiscal correspondiente a la diferencia detectada.

Que el artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas antes citada, aplicable al caso de autos, establecía que para ejercer el derecho al crédito fiscal a que se refiere el artículo anterior se debían cumplir los siguientes requisitos formales: a) Que el impuesto esté consignado por separado en el comprobante de compra del bien, del servicio afecto, del contrato de construcción, o de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por ADUANAS, que acrediten el pago del Impuesto en la importación de bienes; b) Que los comprobantes de pago hayan sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia; y c) Que los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por ADUANAS a los que se refiere el inciso a) del presente artículo, o el formulario donde conste el pago del Impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados; hayan sido anotados por el sujeto del Impuesto en su Registro de Compras, dentro del plazo que establezca el reglamento.

Que de conformidad con el artículo 37° de la referida ley, con anterioridad a la modificación introducida por Decreto Legislativo N° 950, los contribuyentes del impuesto estaban obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y otro de Compras en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el reglamento.

Que el numeral 3.1 del numeral 3 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF aplicable al caso de autos, establecía que para determinar el valor mensual de las operaciones realizadas los contribuyentes del impuesto debían anotar sus operaciones, así como las modificaciones al valor de las mismas, en el mes en que éstas se realicen.

Que toda vez que la recurrente no sustentó con documentación alguna el motivo por el cual consignó como crédito fiscal en las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas de enero a junio de 2002 y enero de 2003, presentadas mediante Formulario Virtual PDT 621 N° 85073356, 85073659, 85073961, 85074293, 85074395, 85074715 y 85077595 de foja 118, los importes de S/.10,154.00, S/.10,839.00, S/.18,076.00, S/.19,305.00, S/.23,415.00, S/.18,093.00 y S/.13,189.00, no obstante que en el Registro de Compras consignó los importes de S/.5,422.00, S/.8,239.00, S/.11,996.00, S/.9,866.00, S/.13,017.00, S/.12,153.00 y S/. 8,543.00, conforme se aprecia de foja 113, el reparo formulado resulta arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en tal extremo.

Que en relación con el argumento conforme al cual el auditor resolutor mantiene el citado reparo sin verificar legal y contablemente la documentación que obra en autos, ni realizar una mayor explicación, limitándose a consignar en su informe que no se expresó argumento alguno contra aquél, vulneró lo dispuesto por el artículo 156° del Código Tributario, cabe señalar que de la resolución apelada de fojas 500 a 511, se advierte que contiene los fundamentos de hecho y derecho que sustentan la decisión adoptada, habiéndose pronunciado sobre todas las cuestiones planteadas por la recurrente y cuantas suscitaba el expediente, por lo que carece de sustento lo señalado en sentido contrario por la recurrente.

Resolución de Determinación N° 104-03-0002544

Que de la citada resolución de determinación, de foja 341 vuelta, girada por Impuesto General a las Ventas de mayo de 2002, se advierte que fue emitida por la diferencia entre el crédito fiscal registrado y el



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

declarado y gastos ajenos al negocio, reparos que han sido analizados y confirmados en la presente instancia, conforme lo expuesto en la presente resolución, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento y confirmar este extremo de la resolución apelada.

Resolución de Determinación N° 104-03-0002547

Que la Resolución de Determinación N° 104-03-0002547 y el Anexo N° 3 que sustenta la misma, de fojas 224 y 342, fue emitida como consecuencia de adicionar a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, los reparos por gastos por seguros no devengados y gastos ajenos al giro del negocio.

Que toda vez que el referido valor fue emitido sobre la base de los reparos por gastos ajenos al giro del negocio, así como por gastos no casuales, antes analizados, al haberse establecido que éstos se encuentran arreglados a ley, corresponde mantener dicho valor y confirmar la apelada en este extremo.

Que respecto al reparo correspondiente a gastos por seguros no devengados, cabe señalar que mediante el Anexo N° 2 al Requerimiento N° 00077227 de foja 212, notificado el 25 de abril de 2003 mediante acuse de recibo de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que sustente las razones por las cuales se registró como gasto la totalidad de los montos por los que fueron giradas las Facturas 001 N° 57732 y 57733 en el mes de setiembre de 2001, emitida por la empresa Sudamérica Seguros, por los seguros otorgados con vigencia del 17 de mayo de 2001 al 16 de mayo de 2002 y 08 de junio de 2001 al 16 de mayo de 2002.

Que en respuesta al referido requerimiento, la recurrente señaló que los seguros eran exigidos por la División General Aeronáutica Civil - DGAC, por lo que el mismo era causal.

Que en el Punto N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 00077227, de foja 209, la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, e indicó que en dicho caso no se cuestionaba la causalidad de tales gastos sino que de acuerdo con el principio del devengado, estos no debieron deducirse en su integridad en el ejercicio 2001, precisando que sólo cabía que se dedujera en el año 2001 la parte correspondiente al seguro adquirido por los meses de setiembre a diciembre de dicho año.

Que el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que las rentas de tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio en que se devenguen, siendo dicha norma también de aplicación para la imputación de los gastos.

Que al respecto, cabe señalar que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03124-1-2003, 7719-4-2005, 1764-4-2006 y 11001-3-2007, se ha establecido el criterio que en aplicación del principio de lo devengado, los pagos efectuados en un ejercicio por pólizas de seguros cuya cobertura comprende el ejercicio siguiente, sólo podrán ser considerados como gasto en la parte correspondiente a la cobertura del período comprendido entre la vigencia del contrato y el 31 de diciembre del ejercicio en análisis.

Que en tal sentido, en el caso de autos únicamente resultaba deducible en el ejercicio 2001 el gasto por la cobertura de la póliza de seguro correspondiente a dicho ejercicio, por lo que el desconocimiento de la deducción por la cobertura correspondiente al ejercicio 2002 se encuentra arreglado a ley, lo que incluso es reconocido por la recurrente, procediendo que se confirme la apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa N° 104-02-0009420 a 104-02-0009433

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario antes citado, constituía infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, infracción que se encontraba sancionada con el 50% del tributo omitido de acuerdo con la Tabla 1^o del referido código.

Que las Resoluciones de Multa N° 104-02-0009420 a 104-02-0009433 de fojas 313 a 328, fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sustentándose en los reparos por los que se emitieron las Resoluciones de Determinación N° 104-03-0002533 a 104-03-0002547, giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 e Impuesto General a las Ventas enero, mayo a julio, octubre a diciembre de 2001 y enero a junio de 2002, los que han sido mantenidos en esta instancia, por lo que procede emitir similar pronunciamiento al respecto, mantener las resoluciones de multa antes señaladas y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resolución de Multa N° 104-02-0009434

Que la Resolución de Multa N° 104-02-0009434 fue emitida por la infracción prevista en el numeral 4 del artículo 175° del Código Tributario, al llevar con atraso mayor al permitido el Libro Mayor según Requerimiento N° 00105339, señalándose como fecha de la infracción el 16 de abril de 2003, de foja 329.

Que el numeral 4 del artículo 175° del Código Tributario, aplicable al caso de autos, señalaba que constituía infracción, llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT que se vincularan con la tributación, siendo que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido Código Tributario, establecía como sanción para la infracción materia de autos, el 40% de la UIT vigente⁷.

Que al respecto, este Tribunal en las Resoluciones N° 08665-3-2001 y 909-3-2009 ha establecido que la comisión de la infracción correspondiente al numeral 4 del artículo 175° del Código Tributario, se configura cuando es detectada por la Administración al revisar los libros y registros contables.

Que el numeral 4 del artículo 87° del mencionado código, establecía que los deudores tributarios estaban obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria y en especial a llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT; o los sistemas, programas, soportes portadores de microformas grabadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los sustituyan, registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme a lo establecido en las normas pertinentes.

Que de acuerdo con el numeral 16 del artículo 62° del anotado código, la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejercía en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar; y para tal efecto, disponía dentro de sus facultades autorizar los libros de actas, así como los registros y libros contables vinculados con asuntos tributarios, que el contribuyente deba llevar de acuerdo a ley.

Que el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 132-2001/SUNAT⁶, aplicable al caso de autos, preveía que los libros y registros contables, así como los libros de actas, deben ser legalizados antes de su uso, incluso cuando estos últimos sean llevados en hojas sueltas, continuas o computarizadas.

Que el numeral 7 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 078-98/SUNAT establecía que los libros de contabilidad y los libros y registros contables exigidos por las normas legales y llevados en

⁶ Aplicable a la recurrente según su Comprobante de Información Registrada de fojas 11 a 14.

⁷ La UIT vigente en el ejercicio 2003 ascendió a S/3,100.00, de acuerdo con el Decreto Supremo N° 191-2002-EF.

⁸ Vigente a partir del 25 de noviembre del 2001.



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

cualquiera de las formas admitidas legalmente, no podían tener un atraso mayor a 3 meses, tratándose del Libro Mayor, entre otros.

Que de acuerdo con los artículos 112° y 113° de la Ley del Notariado, Decreto Ley N° 26002, aplicable al presente caso, el Notario certifica la apertura de libros u hojas sueltas de actas, libros de contabilidad u otros que la ley señala, consistiendo la legalización notarial en una constancia puesta en la primera foja útil del libro o primera hoja suelta, de donde se infiere que la legalización se realiza antes de la utilización del libro u hoja suelta, criterio que ha sido recogido por este Tribunal en las Resoluciones N° 6511-1-2011, 5999-3-2011 y 05768-1-2004, entre otras.

Que conforme se advierte del Punto N° 8 del Requerimiento N° 00105339, de foja 219, notificado el 7 de abril de 2003 mediante acuse de recibo de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente la exhibición de su Libro Mayor, entre otros.

Que en el Punto N° 8 del Resultado del citado requerimiento de foja 218, notificado el 11 de abril de 2003 mediante acuse de recibo de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración dejó constancia de que el Libro Mayor exhibido se llevaba con atraso mayor al permitido, por lo que dejó constancia de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 175° del Código Tributario. Asimismo, mediante dicho resultado, otorgó a la recurrente el plazo de 3 días hábiles a efecto de que cumpla con subsanar la infracción detectada, siendo que mediante el Anexo al Resultado de Requerimiento N° 00105339 de foja 217, notificado el 20 de mayo de 2003, la Administración dejó constancia de que vencido el plazo otorgado, la recurrente cumplió con subsanar la citada infracción al cumplir con exhibir el libro requerido sin atraso.

Que en el presente caso, del documento "Cédula de Situación Legal de Libros y Registros Contables – Ejercicio 2001", de foja 119, se aprecia que el Libro Mayor fue legalizado el 13 de diciembre de 1996, y registra operaciones desde el 30 de junio de 1996; en tal sentido, se advierte que el mismo fue llevado con un atraso mayor al permitido por la Resolución de Superintendencia N° 078-98/SUNAT, encontrándose acreditada la comisión de la infracción materia de autos.

Que en cuanto al monto de la multa, se advierte que asciende a S/.620.00 más intereses, lo que se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Resoluciones de Multa N° 104-02-0009435

Que la Resolución de Multa N° 104-02-0009435 de foja 330, ha sido emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario, por no llevar el Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos, según Requerimiento N° 105339, señalándose como fecha de infracción el 31 de mayo de 2002.

Que según el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario aplicable al caso de autos, constituía infracción relacionada con la obligación de llevar libros y/o registros, omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos, siendo que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido Código Tributario, establecía como sanción para la infracción materia de autos, el 20% de la UIT vigente.

Que conforme con el numeral 4 del artículo 87° del Código Tributario, es obligación de los deudores tributarios el llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme a lo establecido en las normas pertinentes.



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

Que el numeral 2 del artículo 65° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, establecía que además de las personas jurídicas, los perceptores de rentas de la tercera categoría, que hubieran obtenido más de 100 Unidades Impositivas Tributarias - UIT de ingresos brutos anuales, estaban obligadas a llevar contabilidad completa.

Que de acuerdo con el artículo 38° del Reglamento de la referida Ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, para la aplicación del numeral 2 del artículo 65° de la Ley se considerará los ingresos obtenidos en el ejercicio gravable anterior y la UIT correspondiente al ejercicio en curso.

Que el inciso f) del artículo 22° del referido reglamento señalaba que las empresas deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en libros auxiliares, tarjetas o cualquier otro sistema de control, en el que se registrará la fecha de adquisición, el costo, los incrementos por revaluación, los ajustes por diferencias de cambio, las mejoras de carácter permanente, los retiros, la depreciación, los ajustes por efecto de la inflación y el valor neto de los bienes.

Que el artículo 20° de la Resolución de Superintendencia N° 132-2001/SUNAT al precisar los libros contables vinculados a asuntos tributarios, señala como tal al Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos.

Que mediante el Punto N° 8 del Requerimiento N° 00105339, notificado al recurrente el 7 de abril de 2003 conforme se ha indicado, la Administración solicitó al recurrente que exhibiese diversa documentación e información relacionada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, entre otros, el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo, siendo que en los resultados del citado requerimiento de foja 218 notificado por cedulón el 11 de abril de 2003, consta que la recurrente no exhibió el Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos.

Que a fin de analizar si la recurrente ha incurrido en la infracción materia de análisis, corresponde determinar si estaba obligada a llevar el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo por el ejercicio 2001, toda vez que dicha infracción sólo podría configurarse en la medida que tuviera la obligación de llevarlo.

Que de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 presentada el 30 de marzo de 2001 según foja 108, la recurrente obtuvo ingresos por S/.378,231.00, monto que supera las 100 UIT según su valor de S/.3,000.00 fijado mediante Decreto Supremo N° 145-2000-EF para el ejercicio 2001, por lo que estaba obligado a llevar Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo.

Que en tal sentido, al haberse acreditado que el recurrente no llevaba un Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos, no obstante encontrarse obligado a hacerlo, se configuró la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario.

Que en cuanto al monto de la multa, se advierte que asciende a S/.620.00 más intereses, lo que se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Resoluciones de Multa N° 104-02-0009436

Que la Resolución de Multa N° 104-02-0009436 de foja 331 fue emitida por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, por no exhibir los libros, registros y demás documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 00105339, consignando como fecha de la infracción el 11 de abril de 2003.

Que al respecto, conforme al numeral 5 del artículo 87° del Código Tributario citado, constituía una de las obligaciones de los contribuyentes, el permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

documentos relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos.

Que por su parte, el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario establecía que constituía infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración, informar y comparecer ante la misma, el no exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite, la cual se encontraba sancionada con un importe equivalente al 100% de la UIT, o cierre.

Que mediante el Punto N° 05 del Requerimiento N° 00105339 de foja 219, notificado el 7 de abril de 2003 mediante acuse de recibo, la Administración solicitó a la recurrente que el 10 de abril de 2003 exhiba entre otros, los comprobantes de pago de compras de marzo de 2002 a febrero de 2003.

Que mediante el Punto N° 05 del Resultado del Requerimiento N° 00105339 de foja 218, notificado el 11 de abril de 2003, se dejó constancia de que la recurrente no cumplió con lo solicitado en su integridad al no haberse presentado los comprobantes de pago de compras de enero y febrero de 2003, por lo que se dejó constancia de que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario.

Que mediante el Punto N° 01 del Requerimiento N° 00077224 de foja 216, notificado el 11 de abril de 2003, se reiteró a la recurrente, la presentación de los comprobantes de pago de compras de enero y febrero de 2003, dejándose constancia en el resultado de dicho requerimiento de foja 215, que la recurrente no cumplió con lo requerido, lo que acredita la sanción materia de análisis.

Que en tal sentido, se encuentra acreditada la comisión de la infracción, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que en cuanto al monto de la multa, se advierte que asciende a S/3,100.00 más intereses, esto es el valor de 1UIT al año 2003 en que se detectó la infracción, lo que se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Resoluciones de Multa N° 104-02-0009437 y 104-02-0009438

Que las Resoluciones de Multa N° 104-02-0009437 y 104-02-0009438 de fojas 332 y 333, han sido emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, al no presentarse dentro del plazo establecido la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2002 y febrero de 2003.

Que el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario citado, tipifica como infracción relacionada con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos, la cual se encuentra sancionada con una multa equivalente al 100% de la UIT⁹ o cierre según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código.

Que el Anexo A del Régimen de Gradualidad de Sanciones aprobado por Resolución de Superintendencia N° 013-2000/SUNAT, publicada el 20 de enero de 2000, establecía que para la aplicación de la gradualidad correspondiente a la infracción antes señalada, se consideraría el criterio de la subsanación, pudiendo ser voluntaria o inducida por la Administración.

Que en tal sentido, la citada norma señala que si se subsana voluntariamente la infracción antes que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le indica al infractor que ha incurrido en infracción, la rebaja de la sanción será del 80% y si la subsanación es inducida, es decir, si se subsana la infracción

⁹ Según Decreto Supremo N° 192-2003-EF, la Unidad Impositiva Tributaria - UIT en el año 2004 ascendía a S/3,200.00.



Tribunal Fiscal

N° 10079-4-2016

dentro del plazo de 3 días hábiles contados a partir de la fecha en que surte efecto la notificación de la SUNAT en la que se le indica que ha incurrido en infracción, la rebaja de la sanción será del 50%.

Que mediante Resoluciones de Superintendencia N° 144-2001/SUNAT y 183-2002/SUNAT, se aprobaron los cronogramas para la declaración y pago de las obligaciones tributarias correspondientes al ejercicio 2002 y 2003, estableciéndose como fechas de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondientes a marzo de 2002 y febrero de 2003, para aquellos contribuyentes cuyo último dígito de su número de RUC fuera 8, como es el caso del recurrente, los días 17 de abril de 2002 y 24 de marzo de 2003, respectivamente.

Que mediante el Punto 1 del Requerimiento N° 00105339 de foja 219, notificado el 7 de abril de 2003, la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera, entre otros, las declaraciones pago mensuales y rectificatorias del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2002 y febrero de 2003; siendo que en el resultado de dicho requerimiento de foja 218 la Administración dejó constancia de que la recurrente presentó la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2002 y febrero de 2003 fuera del plazo establecido, por lo que le comunicó que había incurrido en la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

Que en efecto, según se verifica del documento denominado Cédula de relación de pagos y declaraciones pago del Impuesto General a las Ventas de foja 118, la recurrente presentó las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2002 y febrero de 2003, mediante Formulario Virtual PDT 621 N° 85073961 y 85078034, el 22 de abril de 2002 y 25 de marzo de 2003 respectivamente, esto es vencido el plazo establecido en las Resoluciones de Superintendencia N° 144-2001/SUNAT y 183-2002/SUNAT; en tal sentido, se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario.

Que toda vez que el recurrente presentó las referidas declaraciones juradas, subsanando la infracción incurrida con anterioridad a cualquier comunicación de la Administración, correspondía aplicar la sanción equivalente al 100% de la UIT prevista en el Tabla I del Código Tributario con una rebaja del 80% de conformidad con el Régimen de Gradualidad aplicable al caso de autos, tal como lo hizo la Administración al emitir las resoluciones de multa impugnadas, por lo que al encontrarse arreglada a ley, procede confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Amico de las Casas e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera con su voto discrepante en parte.

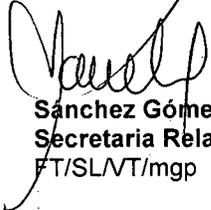
RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 1060150000460/SUNAT de 31 de agosto de 2011.

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


FUENTES BORDA
VOCAL


AMICO DE LAS CASAS
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
FT/SLVT/mgp



Tribunal Fiscal

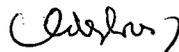
N° 10079-4-2016

VOTO DISCREPANTE EN PARTE DE LA VOCAL FLORES TALAVERA

Mi voto es por **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 1060150000460/SUNAT de 31 de agosto de 2011, en cuanto al extremo referido a la Resolución de Multa N° 104-02-0009434, y **DEJAR SIN EFECTO** dicho valor, por las consideraciones siguientes, y en lo demás que contiene estar al sentido del voto en mayoría por los fundamentos expuestos en los considerandos precedentes:

De acuerdo al numeral 4 del artículo 175° del Código Tributario, aplicable al caso de autos, constituía infracción relacionada con la obligación de llevar libros y/o registros, o contar con informes u otros documentos, el llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación.

En el caso de autos la Administración acota tal infracción referida a llevar con atraso el Libro Mayor, al verificar en la fiscalización realizada a la recurrente que dicho registro fue legalizado el 13 de diciembre de 1996, y que registraba operaciones desde el 30 de junio de 1996; sin embargo, tal hecho evidencia, en todo caso, que hasta la fecha de la legalización la recurrente no llevaba el referido registro, por lo que mal podría afirmarse que llevaba dicho libro con atraso.


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
FT/SL/mgp