



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

EXPEDIENTE N° : 8585-2004
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 4 de abril de 2006

Vista la apelación interpuesta por **E.I.R.L.** contra la Resolución de Intendencia N° 055-014-0000199/SUNAT emitida el 18 de junio de 2004 por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declara infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°s. 052-003-0000150 a 052-003-0000154, 052-003-0000159 y 052-003-0000160, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero, abril, mayo, junio, setiembre y diciembre de 2001 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, y contra las Resoluciones de Multa N°s. 052-002-0000166 a 052-002-0000170, 052-002-0000174 y 052-002-0000175, emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario;

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que la resolución apelada es nula, pues no expresa en su parte considerativa los fundamentos de hecho y derecho que la sustentan, conforme con lo dispuesto por el artículo 129° del Código Tributario;

Que alega que el Informe N° 251P-04-SUNAT/2J0400 al que alude la resolución apelada es incongruente, ya que no ha tomado en cuenta las pruebas presentadas durante la fiscalización y reclamación, tal es el caso que no ha evaluado lo señalado en la Resolución de Intendencia N° 055-4-03111/SUNAT mediante la cual la Administración reconoce y acepta que al realizar operaciones gravadas y no gravadas con el Impuesto General a las Ventas le resulta de aplicación lo dispuesto en el numeral 6.2 del artículo 6° del Decreto Supremo N° 136-96-EF;

Que asimismo indica que la adquisición de palcos en el estadio monumental se produjo como consecuencia de un aporte voluntario del titular de la empresa quien los obtuvo en mérito a una acreencia que tenía con Gremco S.A., precisando que figuran en los libros contables no como acreencias sino como activo fijo y que dichos bienes han incrementado su patrimonio generando una mayor carga tributaria a efecto del anticipo adicional del Impuesto a la Renta;

Que refiere que la realidad de las compras de carne realizadas a Confidencial E.I.R.L. se encuentra acreditada con su Registro de Compras en las que aparecen anotadas tales operaciones y con el pago de los tributos respectivos, siendo que la propia proveedora presentó su Registro de Ventas y sustentó el pago de los tributos correspondientes, corroborando la fehaciencia de las compras, no obstante la Administración las desconoce porque se pagaron en efectivo y no con cheque, lo que no se ajusta a ley;

Que menciona que el informe técnico presentado a fin de acreditar las mermas ha sido realizado por un profesional debidamente acreditado y competente, y en éste se ha señalado la metodología empleada (muestreo, observación, verificación y estadística) y las pruebas realizadas, agregando que por el tipo de actividad que realiza, esto es, la venta de bienes perecibles, es lógico que existan mermas y que el monto de éstas no superan los estándares mínimos del mercado, por el contrario constituyen un 0.86% de las ventas brutas anuales;

Que en cuanto al reparo sobre el reintegro del crédito fiscal por bienes deteriorados por el sismo del mes de junio de 2001, expresa que la Administración no ha considerado el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00417-3-2004, que constituye precedente de observancia obligatoria, así como tampoco el acta notarial que sustenta la destrucción de los bienes;



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

Que expone que los bienes adquiridos para promociones y/o sorteos fueron destinados a tal fin, conforme se acredita con los tickets y la relación de ganadores exhibidos, no siendo requisito para su deducción que haya intervenido un notario público en los sorteos efectuados;

Que la Administración sostiene que reparó el crédito fiscal de adquisiciones destinadas a operaciones gravadas por diferencias entre lo anotado en el Registro de Compras y lo consignado en las declaraciones juradas, siendo dicha diferencia positiva en los meses de enero y mayo, lo que implica el uso de un crédito fiscal mayor;

Que manifiesta que reparó el crédito fiscal de adquisiciones destinadas a operaciones gravadas así como la deducción por gastos ajenos al giro del negocio referidos a palcos en el estadio monumental, una piscina, flete, una parrilla y artefactos eléctricos, al no haberse acreditado que cumplan con el principio de causalidad y porque si bien la recurrente alega que tales bienes se destinaron a sorteos entre sus clientes, para que fuesen deducibles en virtud del inciso u) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta debía realizarse el sorteo ante notario público, lo que no sucedió en el caso de autos;

Que precisa que reparó el crédito fiscal destinado a operaciones gravadas y no gravadas y la deducción de compras de carne a la empresa Confidencial E.I.R.L., al tratarse de operaciones no reales, ya que por el volumen de las transacciones debía acreditarse su traslado con guías de remisión, las que no fueron presentadas ni por la recurrente ni por la proveedora y tampoco se acredita el ingreso de la mercadería al almacén, agregando que no resultaba verídica la afirmación que fueron canceladas en efectivo dado el monto de las mismas y las costumbres de la plaza;

Que señala que procede el reintegro del crédito fiscal destinado a operaciones gravadas y no gravadas y el desconocimiento de los gastos por la destrucción de bienes y mermas que no se encontraban debidamente acreditadas, toda vez que el acta notarial exhibida da cuenta de mercadería en mal estado pero no acredita su destrucción ante notario y el informe técnico que sustentaría las mermas no detalla la metodología empleada, no precisa las pruebas realizadas para cada producto y la persona que efectúa tal informe no es versado en la industria alimentaria;

Que añade que a efecto de establecer el crédito fiscal destinado a operaciones gravadas y no gravadas, procedió a adicionar las diferencias encontradas luego de comparar los importes declarados como crédito fiscal prorrateado con el Registro de Compras en el que figura el 100% de crédito fiscal destinado a operaciones comunes, deduciendo a su vez, los reparos por operaciones no reales y reintegro del crédito fiscal confirmados anteriormente, asimismo refiere que las sumas acogidas al RESIT fueron deducidas para la determinación de las omisiones contenidas en los valores impugnados;

Que previamente al análisis del asunto de fondo, es preciso mencionar que la Resolución de Intendencia Nº 055-014-0000199/SUNAT, en la parte considerativa se remite expresamente a los fundamentos y conclusiones contenidos en el Informe Nº 251P-04-SUNAT/2J0400 de la División de Reclamos, en tal sentido, el referido informe que se anexa a dicha resolución, es parte integrante de la misma, en consecuencia queda desvirtuado lo afirmado por la recurrente respecto a que la mencionada resolución no se encuentra debidamente motivada debido a que no expresa los fundamentos de hecho y derecho que la sustentan, por lo que la nulidad deducida no resulta atendible;

Que en el presente caso, el asunto materia de controversia consiste en establecer si los reparos al crédito fiscal por diferencias entre lo anotado en el Registro de Compras y lo consignado en las declaraciones juradas, los reparos al crédito fiscal y a la deducción de gastos relacionados con adquisiciones ajenas al giro del negocio, operaciones no reales, reintegro del crédito fiscal por bienes deteriorados, mermas, desmedros y robo de mercadería y las sanciones impuestas, se ajustan a ley, toda vez que respecto de los demás reparos practicados durante el procedimiento de fiscalización, esto es, reparos al débito fiscal y por diferencias de ingresos consignados en el Libro Mayor y la declaración anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, la recurrente no ha expuesto argumento alguno ni ha aportado ninguna prueba a efecto de desvirtuar su procedencia, por lo que procede que los mismos sean mantenidos, tal y como lo ha señalado la Administración;



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

Que tal como se refiere en la apelada, la recurrente realiza operaciones gravadas y no gravadas con el Impuesto General a las Ventas, siendo que en su Registro de Compras distingue las adquisiciones destinadas a operaciones gravadas de las que se encuentran destinadas conjuntamente a operaciones gravadas y no gravadas, lo cual no es cuestionado por la recurrente;

Que la Administración reparó el crédito fiscal destinado exclusivamente a operaciones gravadas al haber detectado diferencias entre los montos consignados en el Registro de Compras y las declaraciones juradas de los meses de enero y mayo de 2001, conforme consta en la Cédula de Base Imponible y Crédito Fiscal del IGV según Registros de Ventas y Compras que obra a folio 716;

Que al respecto, la recurrente se limita a señalar que el referido reparo contraviene lo establecido en el artículo 23° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas y en el numeral 6.2 del artículo 6 del reglamento de dicha ley;

Que las normas citadas por la recurrente están referidas al procedimiento de prorrata del crédito fiscal, el cual resulta aplicable cuando el sujeto no puede determinar las adquisiciones que han sido destinadas a operaciones gravadas y no gravadas con el Impuesto General a las Ventas, disposiciones que no resultan de aplicación al indicado reparo que está vinculado con el crédito fiscal proveniente de adquisiciones destinadas exclusivamente a operaciones gravadas, siendo además que se sustenta en las diferencias halladas entre lo consignado en los registros y las declaraciones de la recurrente, por lo que dado que aquélla no ha expuesto algún argumento o presentado medio probatorio que desvirtúe el referido reparo, procede que se confirme;

Que asimismo la Administración efectuó reparos al crédito fiscal destinado exclusivamente a operaciones gravadas y a la deducción de gastos, correspondientes a los meses de setiembre, noviembre y diciembre de 2001, por comprobantes de pago relacionados con adquisiciones ajenas al giro del negocio;

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, establece que sólo otorgan derecho al 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, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto;

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, dispone 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 ley;

Que de acuerdo con lo señalado en dichas normas, para aplicar como crédito fiscal el impuesto que gravó las adquisiciones debe existir una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, lo que otorga el carácter de necesario al gasto incurrido, criterio recogido por este Tribunal en diversas resoluciones, como las N°s. 657-4-97 y 0415-5-2001;

Que en el caso de autos, se reparó el crédito fiscal y la depreciación vinculada a los Palcos N°s. 074 - 076 Nivel A y 072 Nivel A del Estadio Monumental referidos en las Facturas N°s. 013-05740 y 013-05739, pues según la Administración son adquisiciones que no se encuentran vinculadas con el giro del negocio de la recurrente y además no se acreditó que tales bienes hayan sido utilizados con fines publicitarios a través de sorteos para el uso de los clientes;

Que sobre el particular, la recurrente durante la fiscalización manifestó que dichos bienes eran utilizados para llevar a cabo una política de mercadeo tendiente al incremento de las ventas, pues se sorteaba su uso entre los clientes para que asistieran a presenciar partidos de football (folios 617 y 618), y en la etapa de apelación precisó que figuran en el activo fijo como consecuencia del aporte del socio quien tenía una acreencia con Gremco S.A., empresa que los transfirió a su favor;



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

Que conforme al inciso f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo;

Que el primer párrafo del artículo 38° de la citada ley señala que el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en tal ley, agregando que, las depreciaciones se aplicarán a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en normas tributarias;

Que asimismo, desde el punto de vista contable, la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 16 establece que califican como activos fijos o Inmuebles, Maquinaria y Equipo, los que posee una empresa para ser utilizados en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser alquilados a terceros o para propósitos administrativos, y que se espera sean usados durante más de un período, precisando que éstos deben ser materia de depreciación a efecto de reflejar su consumo y en función a la vida útil esperada, considerando que por dicho consumo se refleja el desgaste físico y otros factores que afectan a los bienes, como la obsolescencia técnica y el deterioro;

Que en tal sentido, dado que la depreciación constituye la pérdida de valor que sufren los bienes del activo fijo por haber sido puestos en estado de explotación, su deducción como gasto para efecto de determinar el Impuesto a la Renta de tercera categoría tiene como razón fundamental el reconocer el desgaste o agotamiento que sufren dichos bienes por haber sido utilizados por los contribuyentes en actividades productoras de rentas gravadas con el aludido impuesto;

Que la recurrente no ha presentado prueba alguna que acredite que los mencionados bienes hayan sido utilizados en actividades generadoras de rentas de tercera categoría o que tuvieron incidencia en el incremento de sus ventas como sostiene, por lo que corresponde confirmar los reparos efectuados a la deducción de gastos y al crédito fiscal;

Que del mismo modo la Administración reparó el crédito fiscal y la deducción de gastos por las adquisiciones de una piscina rectangular, flete, parrilla, set de herramientas parrilla, lava rock, seis sandwicheras, seis planchas, tres extractores de jugos, una olla arrocera y tres batidoras consignadas en las Facturas N°s. 123-58714, 123-58715, 005-35740 y 448-10362;

Que la recurrente sostiene que los referidos bienes se adquirieron para promociones y/o sorteos realizados a favor de sus clientes, lo cual se acredita con los tickets exhibidos y la relación de ganadores que adjunta, añadiendo que no es necesario que los sorteos se realicen ante notario público pues los tickets se entregaron a título gratuito;

Que el inciso u) del artículo 37° de la Ley del Impuesto Renta, precisa que son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, los gastos por premios, en dinero o especie, que realicen los contribuyentes con el fin de promocionar o colocar en el mercado sus productos o servicios, siempre que dichos premios se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales, el sorteo de los mismos se efectúe ante notario público y se cumpla con las normas legales vigentes sobre la materia;

Que si bien la recurrente durante la fiscalización e inclusive en la etapa de apelación ha presentado los tickets del sorteo que alega haber realizado y una relación de los ganadores (folios 624, 625, 1054 a 1087), conforme a lo establecido en la norma antes citada se requiere que el sorteo se efectúe ante notario público a fin que se deduzcan los premios para la determinación del Impuesto a la Renta, por lo que al no haberse sustentado que el referido sorteo se llevó a cabo ante notario público, los reparos efectuados por la Administración se ajustan a ley;

Que de otro lado se advierte que la Administración efectuó reparos al crédito fiscal destinado conjuntamente a operaciones gravadas y no gravadas y a la deducción de gastos, por adquisiciones ascendentes a 9 887 kilos de carne contenidas en las Facturas N°s. 001-0034, 001-0035, 001-0037, 001-



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

0038, 001-0040, 001-0041 y 001-0043 emitidas por Confidencial E.I.R.L., pues estimó que dichos comprobantes correspondían a operaciones no reales;

Que el artículo 44° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, dispone que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en él, por el responsable de su emisión, y de otro lado, quien recibe dicho comprobante, no tendrá derecho al crédito fiscal;

Que por su parte, el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, establece 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 ley;

Que conforme a las normas glosadas se concluye que no basta, para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado;

Que de otro lado cabe indicar que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06368-1-2003 ha señalado que para demostrar la hipótesis de que no existió operación real que sustente el crédito fiscal, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, los artículos 162° y 163° de la Ley del Procedimiento Administrativo General - Ley Nº 27444 y el artículo 197° del Código Procesal Civil, criterio que fluye de la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 1759-5-2003;

Que mediante Resolución del Tribunal Fiscal Nº 256-3-99 se ha establecido, atendiendo al criterio de las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nºs. 1229-1-97 y 238-2-98, que si los proveedores no cumplieren con sus obligaciones o si de la verificación y cruce de información, éstos incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente;

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 2289-4-2003, se ha interpretado que el criterio de la resolución citada en el considerando anterior, no es aplicable cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales;

Que de lo expuesto fluye que de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal, es posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de sus proveedores, caso en el cual se aplica lo dispuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 256-3-99;

Que mediante el Requerimiento Nº 00137130 (folio 718), la Administración solicitó a la recurrente la presentación de los comprobantes de pago de ventas y compras, los Registros de Ventas y Compras, Libro Diario, Libro Mayor, Libro Caja Bancos, Libro de Inventarios y Balances, declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta correspondientes al año 2001, entre otros documentos, constando en su resultado que exhibió dicha documentación;

Que mediante el Requerimiento Nº 00122250 (folio 702), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito, con documentación original y fehaciente, los reparos al crédito fiscal y a los gastos relacionados con las facturas detalladas en el anexo Nº 01 adjunto emitidas por Confidencial E.I.R.L., ya que dichos documentos respaldaban operaciones inexistentes, señalándose en el resultado del mismo que aquélla presentó un escrito en el que indicó que las operaciones eran reales según consta en su Registro de Compras (folios 641 y 642), agregándose que no exhibió documentación adicional tales como



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

guías de remisión, recibos de caja por pagos en efectivo a pesar de señalar que dichas facturas se cancelaron en efectivo, y no sustentó el pago con cheque;

Que paralelamente a la fiscalización realizada a la recurrente, la Administración mediante la Esquela Nº 0178-2003-CO-SUNAT/2J0200 (folio 434), requirió la comparecencia del señor Winston Roberto Abarca Alviz, gerente de la empresa Confidencial E.I.R.L., constando en el acta de manifestación de tal persona de fecha 22 de marzo de 2003 (folios 431 a 433), que la referida empresa realizó ventas de carne y productos afines a la recurrente, que el transporte de la mercadería se efectuó por medio del vehículo del indicado señor o de vehículos alquilados, que los pagos por las ventas se realizaron en efectivo y que las Facturas N°s. 001-0034, 001-0035, 001-0037, 001-0038, 001-0040, 001-0041 y 001-0043 materia de reparo eran conformes;

Que asimismo la Administración llevó a cabo un cruce de información con la referida proveedora mediante el Requerimiento Nº 00147400 (folio 423), solicitándole diversa documentación contable y tributaria, apreciándose que en respuesta a dicho requerimiento ésta declaró que realizó ventas a la recurrente durante los meses de mayo y junio de 2001, las que se llevaron a cabo en forma diaria y se cancelaron en efectivo, agregando que no existían copias de las entregas de la mercadería ya que el registro de ellas se consignaba en los partes de ingreso al almacén de la recurrente y que no contaba con reportes de ingreso de los bienes porque los adquiría de los carnales de Arequipa o en mercados según los pedidos de la recurrente, adjuntando una relación de las ventas efectuadas, copia de su Registro de Ventas, así como de las facturas observadas (folios 411 a 422);

Que posteriormente, la Administración notificó a Confidencial E.I.R.L. el Requerimiento Nº 00123533 (folio 970), solicitándole la exhibición de diversa documentación contable y tributaria correspondiente al ejercicio 2001, tales como comprobantes de pago de ventas y compras, guías de remisión, Registros de Ventas y Compras, Libro Caja Bancos, Libro Diario, Libro Mayor, declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, entre otros, sin embargo ello no fue cumplido (folio 970 vuelta), por lo que se reiteró la exhibición de tal documentación mediante el Requerimiento Nº 00079653 (folio 969), habiéndose presentado las facturas de ventas, el Registro de Ventas y las declaraciones juradas de tributos requeridos (folio 969 vuelta);

Que además mediante el Requerimiento Nº 00079197 (folio 968), la Administración solicitó a la mencionada empresa que presentara, entre otros, el Registro de Compras, Libro Diario, Libro Mayor, Libro de Inventarios y Balances no exhibidos, así como que sustentara la forma, recursos materiales, recursos humanos, fuente de financiamiento que fueron utilizados para prestar los servicios y/o vender los bienes detallados en el anexo 01 adjunto, entre los que figuraban las facturas emitidas a la recurrente objeto de reparo (folio 967);

Que en el resultado del citado requerimiento (folio 968 vuelta), se deja constancia que tal contribuyente no presentó el registro y libros antes indicados y no sustentó lo relacionado a las ventas de bienes detalladas en el anexo 01;

Que en la apelada la Administración precisa que por el volumen de las transacciones reparadas debía sustentarse su traslado con guías de remisión o el ingreso al almacén, lo que no se cumplió y que al no haber presentado la documentación requerida la empresa Confidencial E.I.R.L., se concluyó que las operaciones de venta con la recurrente no se realizaron, destacando que la supuesta proveedora a la fecha tiene la condición de "no habido" encontrándose su RUC en estado de "baja provisional de oficio";

Que al respecto es preciso indicar que no es imputable al comprador o adquirente, la condición de no habido del proveedor, así como tampoco el incumplimiento del proveedor respecto a sus obligaciones tributarias o a los requerimientos de información por parte de la Administración, por lo que no podría concluirse sólo en base a ello que las operaciones de compra no sean reales;



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

Que de los actuados se observa que Confidencial E.I.R.L. reconoció haber efectuado las ventas observadas presentando el Registro de Ventas en el que aparecen anotadas las operaciones y las facturas respectivas;

Que si bien la Administración expresa que por el volumen de las transacciones esto es, 9 887 kilos de carne debía acreditarse su traslado o ingreso al almacén de la recurrente, la proveedora declaró durante la fiscalización que no tenía los documentos que acreditasen la entrega de la mercadería pues ello se controlaba con el ingreso al almacén de la recurrente, no obstante la Administración no verificó tal ingreso a pesar que la recurrente ha exhibido el Libro de Inventarios y Balances;

Que del mismo modo, la Administración se limita a indicar que en virtud del monto involucrado en las operaciones reparadas, es decir S/. 67 656,50, no resulta verídico el pago en efectivo, sin embargo tanto la proveedora como la recurrente coinciden en indicar que se canceló en efectivo, no habiendo la Administración analizado el Libro Caja Bancos a fin de analizar los indicados egresos aún cuando la recurrente cumplió con exhibirlo;

Que en ese orden de ideas, resulta necesario que la Administración emita un nuevo pronunciamiento respecto al mencionado reparo para lo cual deberá actuar otros elementos probatorios que permitan dilucidar la cuestión en debate, tales como, verificar si existió el dinero para efectuar dichas adquisiciones en efectivo y la salida del mismo (Libro Caja Bancos), efectuar un análisis entre lo anotado en el Registro de Compras y el Registro de Ventas a fin de verificar una correlación entre las adquisiciones y las ventas, así como evaluar el ingreso de la mercadería adquirida conforme al Libro de Inventarios y Balances, lo que permitirá determinar razonablemente la fehaciencia o no de las operaciones acotadas, por lo que procede declarar la nulidad e insubsistencia de la apelada en tal extremo;

Que la Administración efectuó reparos por el reintegro del crédito fiscal destinado conjuntamente a operaciones gravadas y no gravadas y por la deducción de gastos relacionados con bienes deteriorados, mermas, desmedros y robo de mercadería;

Que el tercer párrafo del artículo 22° de la Ley del Impuesto General a las Ventas señala que la desaparición, destrucción o pérdida de bienes cuya adquisición generó un crédito fiscal, así como la de bienes terminados en cuya elaboración se hayan utilizado bienes e insumos cuya adquisición también generó crédito fiscal, determina la pérdida del mismo;

Que el quinto párrafo del citado artículo dispone que se excluyen de la obligación del reintegro: a) la desaparición, destrucción o pérdida de bienes que se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor, b) la desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, c) la venta de los bienes del activo fijo que se encuentren totalmente depreciados, y d) las mermas y desmedros debidamente acreditados;

Que conforme al numeral 4 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF y modificado por Decreto Supremo N° 136-96-EF, la pérdida, desaparición o destrucción de bienes por caso fortuito o fuerza mayor, así como por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, se acreditará con el informe emitido por la compañía de seguros, de ser el caso, y con el respectivo documento policial el cual deberá ser tramitado dentro de los diez (10) días hábiles de producidos los hechos o que se tome conocimiento de la comisión del delito, antes de ser requerido por la SUNAT, por ese período;

Que el numeral 4 del artículo 6° del citado reglamento, precisa que las mermas y desmedros se acreditarán de conformidad con lo dispuesto en las normas que regulan el Impuesto a la Renta;

Que de acuerdo con el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, se entiende por: i) merma: pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo, y ii) desmedro: pérdida de orden cualitativo e irreparable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados;



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

Que dicho artículo agrega que cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente, y que dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas, en caso contrario, no se admitirá la deducción, y tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes, siendo que dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa;

Que mediante el Requerimiento N° 00079146 (folio 705), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara el cargo a gastos mediante la cuenta contable 650101 Cía. de Seguros realizado en el mes de setiembre de 2001 por la suma de S/. 144 066,79, y del gasto registrado en la cuenta contable 650909 Otras Cargas Diversas correspondiente al mes de diciembre de 2001 por el importe de S/. 102 646,03;

Que según el Anexo N° 01 al resultado del referido requerimiento (folio 704), la recurrente sustentó parte del reparo a los gastos de la cuenta contable 650101 Cía. de Seguros, ya que correspondía a la provisión de seguros por las sumas de S/. 431,32 y S/. 1 725,28, y en cuanto a la diferencia de S/. 141 910,19, se menciona que la recurrente sólo acreditó el gasto por la suma de S/. 76 849,96 correspondiente a mercadería dañada como consecuencia del sismo producido en junio de 2001 conforme al acta de certificación notarial y a la carta del corredor de seguros exhibidas por aquélla, reparándose el gasto por la diferencia ascendente a S/. 65 060,23 y el reintegro del crédito fiscal por la suma de S/. 11 710,87, ya que no se exhibió documentación y/o informes de la compañía de seguros o documentación policial que acreditara la pérdida de mercadería o medios probatorios que sustentara la destrucción de bienes malogrados;

Que conforme al acta de certificación notarial del 31 de julio de 2001 exhibida durante la fiscalización (folios 585 a 602), como consecuencia del sismo producido en Arequipa el 23 de junio del mismo año, la notaria María Mogrovejo Ramírez constató la existencia de mercadería malograda de la recurrente, la que se indicó en el listado inserto en tal acta y como producto de tales hechos la compañía de seguros reconoció una pérdida ascendente a US\$ 21 944,59 equivalente a S/. 76 849,96 según las cartas del 9 de agosto y 21 de setiembre de 2001 (folios 608 y 609), por lo que tal como sostiene la Administración se sustentó la pérdida de bienes por el monto antes indicado;

Que no obstante, el gasto restante de S/. 65 060,23 no se encuentra debidamente acreditado, ya que si bien conforme a la mencionada acta se trataría de mercadería deteriorada por el sismo y por lo tanto de desmedros de existencias, para aceptarse su deducción y la excepción del reintegro del crédito fiscal debe probarse la destrucción ante Notario Público o Juez de Paz de acuerdo al inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, lo que no ha ocurrido en el caso de autos, pues en dicha acta sólo se certifica el estado de la mercadería pero no se hace referencia alguna a su destrucción, por lo que en dicho extremo los reparos son conformes a ley;

Que cabe indicar que lo expuesto en la Resolución N° 00417-3-2004 invocada por la recurrente, no resulta de aplicación al presente caso, toda vez que está referida a la excepción del reintegro del crédito fiscal por la destrucción de bienes por caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditados;

Que en cuanto al reparo relacionado con la cuenta contable 650909, en el resultado del Requerimiento N° 00079146 (folio 704) se indica que la recurrente sustentó parte de él por la suma de S/. 646,03 correspondiente a gastos de suministros, manteniéndose el reparo por la diferencia ascendente a S/. 102 000,00, porque a pesar que la recurrente indicó que estaba referido a mermas y desmedros e incluso a robo de mercadería, no las acreditó debidamente, toda vez que el informe técnico exhibido a fin de acreditar las mermas no contaba con la metodología empleada, ni el detalle de las pruebas y el profesional que lo realizó no era competente en la materia, el robo no fue acreditado con la denuncia



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

policial respectiva y los desmedros de existencias tampoco se acreditaron con la destrucción correspondiente;

Que sobre el particular se tiene que la recurrente adjuntó el "Informe Técnico de Mermas de Existencias" (folios 580 a 584), elaborado por el contador público Sergio Antonio Salas Barriga, en el que se señala que las mermas que sufren los bienes que comercializa la recurrente se deben a: i) diferencia de peso al ingresar la mercadería a los almacenes, ii) diferencia de peso en la limpieza y clasificación para la presentación de calidad del producto para la venta al público, iii) diferencia de peso por manipulación del personal para cortar, pesar y embolsar, iv) diferencia de peso por deshidratación de productos, v) diferencia de peso por excesiva maduración de productos, y vi) diferencia de peso por manipulación del público, agregándose que las mermas de existencia en el periodo 2001 ascendía a S/. 85 680,00, esto es, 0,86% de los ingresos brutos, y precisándose que la metodología empleada y las pruebas realizadas se han efectuado tomando en cuenta el cuadro resumen de mermas proporcionado por la empresa, muestreos efectuados por productos a nivel genérico y en base a una inspección ocular;

Que del análisis del mencionado informe se aprecia que no se ha precisado en qué consistió la evaluación realizada, ni indica, en forma específica, cuáles fueron las condiciones en que ésta fue realizada y en qué oportunidad, advirtiéndose más bien que se sustenta fundamentalmente en los cuadros de análisis y los informes de mermas proporcionados por la propia recurrente, pues se indica en forma expresa que tales documentos sirven de medio probatorio, por lo que las mermas no se encuentran debidamente acreditadas;

Que sin perjuicio de lo expuesto debe indicarse que las diferencias de peso en la limpieza, clasificación y manipulación de los productos por parte del personal o del público a que refiere el mencionado informe técnico no califican como mermas, ya que no son imputables ni a la naturaleza ni al proceso de producción de los bienes que comercializa la recurrente (arroz, azúcar, menestras, verduras, carnes, frutas, entre otros) sino que son consecuencia del actuar de terceros;

Que además es preciso señalar que la recurrente no sustentó los desmedros de existencias pues no acreditó la destrucción ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, así como tampoco el robo de mercadería con el respectivo documento policial, por lo que los reparos realizados por la Administración se ajustan a ley;

Que la Administración detectó diferencias entre el crédito fiscal destinado a operaciones gravadas y no gravadas anotado en el Registro de Compras y en las declaraciones juradas, procediendo a adicionar al crédito fiscal prorrateado declarado por la recurrente las diferencias encontradas según consta en la cédula obrante a folio 669, y siendo que la recurrente no ha expuesto argumento alguno ni exhibido medio probatorio que desvirtúe tales diferencias, procede confirmar dicha observación;

Que conforme se aprecia de la Cédula de Determinación del Crédito Fiscal - Utilización Común obrante a folios 668, la Administración ha empleado el procedimiento de prorrata del crédito fiscal previsto en el numeral 6.2 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas a fin de determinar el crédito fiscal destinado a operaciones gravadas y no gravadas, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente en el sentido que no se había considerado lo establecido en dicha norma;

Que las Resoluciones de Multa N°s. 052-002-0000169, 052-002-0000174 y 052-002-0000175 se han emitido por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada con el Impuesto General a las Ventas de enero, abril y diciembre de 2001, sobre la base de los reparos al débito fiscal y al crédito fiscal por diferencias halladas entre lo consignado en los registros y declaraciones juradas, así como los reparos al crédito fiscal por gastos ajenos al giro del negocio y reintegro del crédito fiscal por mermas, desmedros y robo de mercadería no acreditados y siendo que dichos reparos se han mantenido en la presente instancia, corresponde que también se mantengan tales multas;



Tribunal Fiscal

Nº 01804-1-2006

Que las Resoluciones de Multa N°s. 052-002-0000166 a 052-002-0000168 y 052-002-0000170 fueron giradas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, relacionada con el Impuesto General a las Ventas de mayo, junio y setiembre de 2001 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, como consecuencia de los reparos al débito fiscal y crédito fiscal por diferencias halladas entre lo consignado en los registros y declaraciones juradas, reparos al crédito fiscal y a la deducción de gastos por adquisiciones ajenas al giro del negocio, por operaciones no reales, reintegro del crédito fiscal y deducción de gastos por bienes deteriorados por siniestro, mermas, desmedros y robo de mercadería no acreditados y por reparos por diferencias de ingresos entre lo anotado en el libro mayor y la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, y dado que algunos de los reparos se han confirmado y otros se han declarado nulos e insubsistentes corresponde que la Administración emita un nuevo pronunciamiento respecto a las indicadas resoluciones de multa;


Que la solicitud de informe oral presentada por la recurrente resulta extemporánea al haberse formulado fuera del plazo establecido en el artículo 150° del Código Tributario;

Con las vocales Cogorno Prestinoni, Casalino Mannarelli, e interviniendo como ponente la vocal Barrantes Takata;

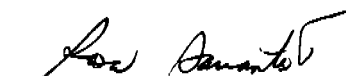
RESUELVE:


Declarar **NULA E INSUBSISTENTE** la Resolución de Intendencia N° 055-014-0000199/SUNAT del 18 de junio de 2004, en el extremo referido a los reparos al crédito fiscal y a la deducción de gastos por operaciones no reales así como las Resoluciones de Multa N°s. 052-002-0000166 a 052-002-0000168 y 052-002-0000170, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


COGORNO PRESTINONI
VOCAL PRESIDENTA


CASALINO MANNARELLI
VOCAL


BARRANTES TAKATA
VOCAL


Amigo de las Casas
Secretaria Relatora
BT/BV/175/rmh