



Firmado Digitalmente por
REGALADO CASTILLO Juan
Fernando FAU
20131370645 soft
Fecha: 17/12/2021 09:44:56
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

EXPEDIENTE N° : 16656-2012
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Tacna
FECHA : Lima, 10 de diciembre de 2021

VISTA la apelación interpuesta por

con Registro Único del Contribuyente N° contra la Resolución de Intendencia N° de 13 de setiembre de 2012, emitida por la Intendencia Regional Tacna de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010, Regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a mayo y diciembre de 2010, Tasa Adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta de julio, setiembre y de octubre a diciembre de 2010 e Impuesto a la Renta de junio a diciembre de 2010 retenido y no pagado, así como las Resoluciones de Multa N° a emitidas por las infracciones tipificadas por el numeral 2 del artículo 175, numeral 1 del artículo 176, numerales 1 y 5 del artículo 177, numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario e inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12 del Decreto Legislativo N° 940.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración ha determinado la obligación tributaria bajo dos modalidades simultáneamente sobre base cierta y sobre base presunta, resultando como consecuencia resoluciones de determinación y de multa que son confiscatorias. Cita las Sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 2727-2002-AA/TC y 2302-2003-AA/TC.

Que precisa que discrepa con la determinación efectuada por la Administración, debido a que aumentó la base imponible del Impuesto a la Renta en función a los reparos por ingresos registrados y no declarados, así como ingresos omitidos por patrimonio no declarado o registrado; sin embargo, no ha considerado que cuando se detecta irregularidades distintas a la diferencia entre lo declarado y lo registrado, debe aplicarse directamente los procedimientos sobre base presunta y no debe sumar el reparo determinado sobre base cierta a la base imponible determinada presuntivamente.

Que reitera el argumento antes citado para cuestionar los reparos efectuados al Impuesto General a las Ventas que dieron origen a las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° a , y que los reparos no están de acuerdo a ley.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización realizado a la recurrente, reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por diferencia entre los ingresos registrados y los declarados, facturas de compra de la empresa , facturas de compra de varios proveedores, adquisiciones con liquidaciones de compra cuyos pagos no han sido efectuados con medios de pagos autorizados y ventas e ingresos omitidos presuntos por patrimonio no declarado o no registrado, los que se encuentran arreglados a ley.



Firmado Digitalmente por
FALCONI SINCHE Gary
Roberto FAU 20131370645
soft
Fecha: 16/12/2021 18:08:18
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
RAMIREZ MIO Luis Alberto
FAU 20131370645 soft
Fecha: 16/12/2021 20:56:49
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
FUENTES BORDA Jesus
Edwin FAU 20131370645
soft
Fecha: 17/12/2021 11:15:03
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Que indica que reparó la base imponible y al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010, por ventas o ingresos omitidos presuntos por patrimonio no declarado o no registrado, diferencia entre lo declarado y lo registrado, impuesto no registrado en el registro de compras, impuesto compras a . e impuesto de varios proveedores, los que se encuentran arreglados a ley.

Que asimismo, establece que la recurrente ha incurrido en las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175, numeral 1 del artículo 176, los numerales 1 y 5 del artículo 177, numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario y numeral 12.2 del artículo 12 del Texto Único ordenado del Decreto Legislativo N° 940.

Que en el presente caso, se tiene que mediante Carta N° (foja 1799) y Requerimiento N° (fojas 1771 a 1774), notificados con arreglo a ley el 3 de octubre de 2011¹ (fojas 1775 y 1800), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas con el Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010.

Que adicionalmente, durante el procedimiento de fiscalización la Administración emitió los Requerimientos N° (fojas 1700, 1701, 1731 a 1747, 1751 a 1756 y 1762 a 1765), notificados con arreglo a ley el 12 y 21 de octubre, y 21 y 27 de marzo de 2012 (fojas 1766, 1702, 1748 y 1757)², y sus respectivos resultados (fojas 1696 a 1698, 1703 a 1725, 1749, 1758 y 1759).

Que al concluir con el mencionado procedimiento de fiscalización, la Administración emitió los siguientes actos administrativos:

❖ **Resolución de Determinación N°** (fojas 2011 y 2012) por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, al haberse determinado los siguientes reparos a la renta neta imponible:

- Diferencia entre los ingresos registrados y los declarados
- Facturas de compra de la empresa
- Facturas de compra de varios proveedores
- Adquisiciones con liquidaciones de compra cuyos pagos no han sido efectuados con medios de pagos autorizados
- Ventas e ingresos omitidos presuntos por patrimonio no declarado o no registrado

❖ **Resoluciones de Determinación N°** (fojas 2013 a 2016) por reparos a la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a mayo y diciembre de 2010.

❖ **Resoluciones de Determinación N°** (fojas 2017 a 2021), por la Tasa Adicional del 4.1% Impuesto a la Renta de julio, setiembre y octubre a diciembre de 2010.

¹ De acuerdo con el inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 981, 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 efectuada por el encargado de la diligencia, precisando que el acuse de recibo deberá contener, como mínimo, lo siguiente: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de R.U.C. del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y, (v) Fecha en que se realiza la notificación.

² Notificados en el domicilio fiscal de la recurrente mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del citado Código Tributario, con excepción del Requerimiento N° que fue notificado en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante Cedulón N° 110-0011811, al encontrarse el domicilio cerrado, consignándose los datos de identificación y firma del notificador, dejándose constancia que el documento se dejó en sobre cerrado bajo puerta, de conformidad con el inciso f) del artículo 104 del Código Tributario.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

- ❖ **Resoluciones de Determinación N°** (fojas 2022 a 2029) por el Impuesto a la Renta retenido y no pagado de junio a diciembre de 2010.
- ❖ **Resoluciones de Determinación N°** (fojas 1998 a 2010) por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010, al haberse determinado los siguientes reparos a la base imponible y al crédito fiscal:
 - Base Imponible:**
 - Ventas o ingresos omitidos presuntos por patrimonio no declarado o no registrado.
 - Crédito fiscal:**
 - Diferencia entre lo declarado y lo registrado.
 - Impuesto no registrado en el Registro de Compras.
 - Impuesto compras a
 - Impuesto de varios proveedores.
- ❖ **Resolución de Multa N°** (foja 1968) por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175 del Código Tributario, por llevar libros de contabilidad u otros no exhibir libros, registros u otros documentos; sustentándose en el Requerimiento N° y su respectivo resultado.
- ❖ **Resolución de Multa N°** (foja 1969) por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, por no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos; según el Requerimiento N° y su resultado.
- ❖ **Resolución de Multa N°** (foja 1966) por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, por no exhibir libros, registros u otros documentos solicitados mediante los Requerimientos N° y sus respectivos resultados.
- ❖ **Resolución de Multa N°** (foja 1967) por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por no proporcionar la información o documentación que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca, según los Requerimientos N° y sus respectivos resultados.
- ❖ **Resoluciones de Multa N°** (fojas 1957 a 1965 y 1982 a 1985) por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.
- ❖ **Resoluciones de Multa N°** (fojas 1970 a 1976) por la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178 del Código Tributario, por no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos y/o percibidos, sustentándose, entre otras, en el Requerimiento N° y su respectivo resultado.
- ❖ **Resoluciones de Multa N°** (fojas 1977 a 1981) por la infracción tipificada en el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12 del Decreto Legislativo N° 940, al no haber efectuado la recurrente el depósito de la detracción, según el Requerimiento N° y su resultado.
- ❖ **Resolución de Intendencia N°** (fojas 2238 a 2240) que dispuso la compensación del saldo del crédito por percepciones y retenciones acumuladas y declaradas al periodo abril 2012.



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Que previamente corresponde dar atención a lo informado por la Administración con relación al Decreto Legislativo N° 1257, que establece el fraccionamiento especial de deudas tributarias y otros ingresos administrativos por la SUNAT.

DECRETO LEGISLATIVO N° 1257

1. Resoluciones de Determinación N°

Que las Resoluciones de Determinación N° (fojas 2013 a 2016) fueron emitidas por reparos a la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a mayo y diciembre de 2010, por los importes de S/ 254,00, S/ 98,00, S/ 366,00 y S/ 263,00 más intereses, respectivamente.

Que asimismo, las Resoluciones de Determinación N° (fojas 2017 a 2021), fueron emitidas por la Tasa Adicional del 4.1% Impuesto a la Renta de julio, setiembre y de octubre a diciembre de 2010, por los importes de S/ 583,00, S/ 536,00, S/ 2 249,00, S/ 1 151,00 y S/ 780,00 más intereses, respectivamente.

Que adicionalmente, las Resoluciones de Determinación N° (fojas 2023, 2024 y 2028) fueron emitidas por el Impuesto a la Renta retenido y no pagado de junio, julio y noviembre 2010, por los importes de S/ 1 317,00, S/ 1 006,00 y S/ 179,00, más intereses, respectivamente.

Que al respecto, mediante el artículo 11³ del Decreto Legislativo N° 1257⁴, vigente a partir del 9 de diciembre del 2016, en concordancia con la Sexta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311⁵, se reguló la extinción de las deudas tributarias pendientes de pago correspondientes a los deudores tributarios señalados en el artículo 5 del citado decreto, siempre que, por cada tributo o multa, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, y por cada acto independiente, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3 950,00 y que no se encuentre dentro de los supuestos señalados en los artículos 4 y 6.

Que de conformidad con el artículo 12 del citado decreto legislativo, tratándose de deudas impugnadas ante el Tribunal Fiscal o el Poder Judicial, la SUNAT comunicará a dichas entidades respecto de la extinción de deudas.

³ El Artículo 11. Extinción de deudas:

11.1 Extinganse las deudas tributarias pendientes de pago a la fecha de vigencia del presente decreto legislativo, inclusive las multas y las deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos cuya administración tiene a su cargo la SUNAT, cualquiera fuera su estado, correspondiente a los deudores tributarios a que se refiere el artículo 5, siempre que, por cada tributo o multa, ambos por período, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles).

11.2 Tratándose de deuda tributaria expresada en dólares estadounidenses, para determinar si son menores a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/10 soles), se calculará dicha deuda utilizando el tipo de cambio de S/ 3,403 (tres y 403/1000 soles).

11.3 Lo dispuesto en el párrafo 11.1 se aplica a las deudas tributarias acogidas a fraccionamiento, cuando el saldo pendiente de pago al 30 de setiembre de 2016 sea menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles).

11.4 Si el saldo pendiente de pago de un fraccionamiento a que se refiere el párrafo anterior se encuentra expresado en dólares estadounidenses, para efectos de determinar si es menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles), se calculará dicha deuda utilizando el tipo de cambio de S/ 3,403 (tres y 403/1000 soles).

11.5 No se aplica lo dispuesto en el presente artículo a las deudas señaladas en el artículo 4, ni a aquellas de los sujetos a que se refiere el artículo 6.

⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 8 de diciembre de 2016.

⁵ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Que asimismo, el artículo 19 del aludido reglamento del Decreto Legislativo N° 1257, con relación a las acciones de la SUNAT por extinción de deudas, refiere en su inciso c)⁶ que la SUNAT comunica al Tribunal Fiscal o al Poder Judicial respecto de la deuda impugnada materia de extinción, a efectos de que tales instancias puedan concluir los procedimientos o procesos según corresponda.

Que mediante Oficio N° de 10 de abril de 2017 (fojas 2384 y 2385), la Administración ha informado a este Tribunal que la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación N° giradas por reparos a la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a mayo y diciembre de 2010, la Tasa Adicional del 4.1% Impuesto a la Renta de julio, setiembre y de octubre a diciembre de 2010 e Impuesto a la Renta retenido y no pagado de junio, julio y noviembre 2010, se extinguieron con la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1257.

Que estando a lo comunicado por la Administración, corresponde revocar la resolución apelada en estos extremos.

Que atendiendo a lo expuesto, la controversia se centra en establecer si las Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, Impuesto a la Renta retenido y no pagado de agosto a octubre y diciembre de 2010 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010, así como las Resoluciones de Multa N° a han sido emitidas con arreglo a ley.

Cabe señalar que en el recurso de apelación (fojas 2313 a 2318) la recurrente no expone ningún argumento con relación a la Resolución de Intendencia N° que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Intendencia N°, por lo que no al no haberse controvertido dicho acto administrativo, no será materia de pronunciamiento por parte de este Tribunal.

IMPUESTO A LA RENTA

2. Resolución de Determinación N°

Que de acuerdo con el Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación (fojas 2011) la Administración realizó reparos la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 por i) Diferencia entre los ingresos registrados y los declarados; ii) Facturas de compra de la empresa Pesbro ; iii) Facturas de compra de varios proveedores; iv) Adquisiciones con liquidaciones de compra cuyos pagos no ha sido efectuado con medios de pagos autorizados; y, v) Ventas e ingresos omitidos presuntos por patrimonio no declarado o no registrado.

2.1. Diferencia entre los ingresos declarados y registrados

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación (foja 2011) se observa que la Administración reparó renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 por diferencias entre el ingreso registrado y el declarado, por el importe de S/ 226,02; sustentándose en el punto 3 al Requerimiento N° y su resultado.

Que mediante el punto 3 del Anexo al Requerimiento N° (foja 1744), la Administración indicó a la recurrente que de la verificación efectuada al Registro de Ventas observó la existencia de diferencias en el ejercicio 2010, entre lo anotado en el citado registro y lo declarado con Formulario PDT 0668 N° (foja 700), conforme el siguiente detalle:

⁶ Teniendo en cuenta la fe de erratas publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 11 de marzo de 2017.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

Impuesto a la Renta	Total de Ingresos Según Registro de Ventas	Total de Ingresos Según Declaración Anual S/	Diferencia S/
Ejercicio 2010	4 071 219,00	4 070 993,00	226,02

Que la recurrente en respuesta a lo solicitado en dicho requerimiento, el 2 de abril de 2012 presentó un escrito (foja 1512), señalando que efectivamente existía dicha diferencia, debido a un error al momento de sumar y/o digitar los totales de ventas mensuales.

Que en el punto 3 al Anexo adjunto al Resultado del Requerimiento N° (foja 1723), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, precisando que no adjuntó documentación alguna que desvirtúe la diferencia detectada, por lo que mantuvo el reparo.

Que al respecto, es necesario señalar que el Registro de Ventas tiene como finalidad controlar las operaciones que se encuentran directamente vinculadas con la determinación de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas, mientras que los ingresos consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta, provienen de los ingresos contabilizados en el Libro Diario, que son trasladados al Libro Mayor, los cuales son elaborados siguiendo los principios de contabilidad generalmente aceptados, entre los que se puede mencionar el lineamiento establecido por la Norma Internacional de Contabilidad – NIC 18, que regula los aspectos relacionados con el reconocimiento de los ingresos en el caso de venta de bienes y prestación de servicios.

Que asimismo, para el Registro de Ventas resulta determinante la oportunidad en que se emite el comprobante de pago, no obstante, tal momento no necesariamente resulta relevante para efectos de la contabilización de la operación como ingreso, ya que, por ejemplo, mientras que para el Impuesto General a las Ventas los anticipos recibidos de clientes dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria y por lo tanto a la obligación de registrar la operación, para efectos contables los cobros que se realizan antes de que exista la obligación de entregar el bien o prestar el servicio se registran en el Libro Diario como una obligación con terceros (es decir, en una cuenta del pasivo) y sólo una vez producida la entrega del bien o la prestación de servicio contratado se revierte dicha anotación abonándose contra una cuenta de ingresos.

Que de lo expuesto se desprende que el Libro Diario refleja las operaciones en virtud de su naturaleza contable-financiera, más allá de las obligaciones vinculadas a la determinación de un impuesto en especial, por lo que no es válido concluir, sin una constatación adicional, que las diferencias existentes entre los ingresos anotados en el Registro de Ventas y los ingresos consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta correspondan a operaciones que deben estar gravadas con éste último⁷.

Que en tal sentido, dado que el reparo bajo análisis solo se sustenta en la diferencia entre los ingresos anotados en el Registro de Ventas y los ingresos declarados por la recurrente con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, este no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

2.2. Facturas de compra de la empresa

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación (fojas 2011) se observa que la Administración reparó renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 por no acreditar la fehaciencia de las operaciones realizadas con sus proveedor por el importe de S/ 70 398,00; sustentándose en el punto 6 al Requerimiento N° y su

⁷ Similar criterio ha sido señalado en las Resoluciones N° 07330-2-2014, 11359-2-2007 y 11433-3-2012.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

resultado, y en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que cabe indicar que el reparo antes referido tuvo incidencia en la determinación del Impuesto General a las Ventas según el Anexo N° 3 de las Resoluciones de Determinación N° (foja 1998 vuelta), correspondientes a los periodos de octubre, noviembre y diciembre de 2010, por el importe S/ 4 424,01, S/ 5 335,56 y S/ 3 615,95, respectivamente.

Que de conformidad con el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, a fin de establecerse 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 la misma ley.

Que como lo ha señalado este Tribunal en las Resoluciones N° 01218-5-2002, 03025-5-2004 y 00886-5-2005, para sustentar la deducción de gastos o costos y/o crédito fiscal en forma fehaciente y razonable, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que en apariencia cumplan con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, así como con su registro contable, sino que en efecto éstas se hayan realizado.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 01759-5-2003, una operación es no real o no fehaciente si alguna de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados.

Que en las Resoluciones N° 04100-4-2007 y 00233-3-2010, entre otras, este Tribunal ha señalado que a fin de determinar la realidad de las operaciones, la Administración puede llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el propio contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores emisores de los comprobantes de pago, cuya fehaciencia es materia de cuestionamiento, así como cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que asimismo, de acuerdo con el criterio vertido por este Tribunal en la Resolución N° 03708-1-2004, entre otras, los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones efectuadas en la realidad, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o su registro.

Que en las Resoluciones N° 06368-1-2003 y 05640-5-2006, este Colegiado ha establecido que para demostrar la hipótesis que no existió operación real que sustente la fehaciencia de las operaciones, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso y se actúen 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.

Que en la Resolución N° 6680-2-2016, entre otras, este Tribunal ha indicado que a efectos de analizar la realidad de una o varias operaciones de compra, la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, recae primordialmente en el contribuyente que alega su existencia y puede la Administración, mediante cruces de información, entre otros, aportar los elementos de prueba que considerase necesarios con la finalidad de acreditar su inexistencia, por lo que si un contribuyente no aporta elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

Que de la norma citada y criterios expuestos se tiene que a fin de sustentar válidamente la deducción de gastos a efecto del Impuesto a la Renta y/o utilización del crédito fiscal, estos deben corresponder a operaciones reales, y asimismo, para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio, que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido, siendo posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión.

Que mediante los puntos 10.1 y 10.2 al Requerimiento N° (foja 1763), la Administración solicitó a la recurrente que presentara un análisis de las compras efectuadas y/o registradas en el ejercicio 2010, según la información detallada en el Anexo N° 01 adjunta, así como copia de los comprobantes de pago, de los medios de pago utilizados, las guías de remisión y demás documentos que acredite la realización de dichas operaciones; dejando constancia al cierre del mismo, que la recurrente presentó el análisis de las compras efectuadas en el ejercicio 2010 y copia de los comprobantes de pago; sin embargo, no cumplió con presentar los medios de pago utilizados, las guías de remisión y demás documentos que acredite la realización de dichas operaciones, manifestando que los pagos los realizó en efectivo, según consta en los puntos 10.1 y 10.2 al Resultado del Requerimiento N° (foja 1758).

Que a través del punto 6 del Anexo al Requerimiento N° (fojas 1742 y 1743), la Administración comunicó a la recurrente que ha verificado que se encuentra registrado como gasto (Cuenta 94 – Gasto Administrativo) para efectos del Impuesto a la Renta, las operaciones contenidas en los comprobantes de pago emitidos por su proveedor . ahí detallados, por concepto de "Servicio de Procesamiento de Mano de Obra" y "Servicio de Procesamiento", por el importe total de S/ 70 398,00. Asimismo, que ha utilizado el Impuesto General a las Ventas detallado en los comprobantes de pago observados como crédito fiscal.

Que adicionalmente, le comunicó que ha detectado lo siguiente: i) Respecto del Spot.- Que no realizó el depósito de detracciones correspondientes a dichas operaciones, incurriendo en la infracción tipificada en el punto 1 del artículo 12 del Decreto legislativo N° 940; ii) Respecto de los medios de pago utilizados.- Que no exhibió medio de pago alguno y que según la información proporcionada los pagos fueron realizados en efectivo; iii) Respecto de la fehaciencia de las operaciones.- Que únicamente presentó las facturas de no adjuntando documentación adicional que acredite la realización de dichas operaciones ni la recepción de dichos servicios para la determinación del crédito fiscal del Impuesto General a las ventas y de la renta neta imponible, a efectos que realice sus descargos.

Que con escrito del 2 de abril de 2012 (foja 1510), la recurrente manifestó que en el ejercicio 2010 no canceló las operaciones contenidas en los comprobantes de pago emitidos por la empresa , sino que las realizó en octubre de 2011 a exigencia de su proveedor. Agregó que, al no haber efectuado el pago de los comprobantes de pago observados, no utilizó medios de pago, siendo un error haberlas consignado como pagadas y que realizó el servicio dentro de la planta por lo que no utilizó guías de remisión al no haber efectuado traslado alguno.

Que en el punto 6 al Anexo adjunto al Resultado del Requerimiento N° (foja 1720), la Administración dejó constancia del escrito y lo manifestado por la recurrente, señalando con relación a la fehaciencia de las operaciones observadas, que la recurrente presentó las facturas observadas, así como un contrato de servicios y otras facturas adicionales de otros proveedores; precisando, luego de evaluar las cláusulas estipuladas en los contratos, que la recurrente no presentó documentación alguna que acredite la entrega y recepción de la materia y los insumos



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

de la recurrente al proveedor, ni la entrega de los productos terminados, pese a que en la Cláusula Tercera del contrato presentado se estipuló que la recurrente se comprometía a entregar al proveedor la materia prima y los insumos necesarios, tales como cajas, sacos, bolsas, láminas, etiquetas, los cuales serían recepcionados por el proveedor. Asimismo, no exhibió documentación alguna que acredite las inspecciones y/o verificaciones de embarque efectuadas por el proveedor, según lo estipula el Contrato exhibido, ni que el proveedor haya prestado el servicio señalado en los comprobantes observados ni las actividades descritas en el contrato presentado.

Que en ese sentido, concluyó que la recurrente no exhibió documentación que acredite que la empresa . haya realizado las operaciones señaladas en los comprobantes de pago observados a su favor, por lo que no acreditó la fehaciencia de las operaciones, efectuó reparos a la determinación del Impuesto General a las Ventas octubre a diciembre de 2010, así como a la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

Que de lo expuesto precedentemente y de la revisión del expediente, se observa que a efectos de acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas la recurrente presentó copia de las Facturas N°

emitidas por la empresa (fojas 1481, 1483, 1485, 1487, 1489, 1491, 1493, 1495, 1497 y 1499 a 1504), contratos de servicios (foja 1477 a 1479), vouchers por el pago de detracciones efectuado en el año 2011 (fojas 1480, 1482, 1484, 1486, 1488, 1490, 1492, 1494, 1496 y 1498) y comprobantes de pago de otros proveedores (fojas 1461 a 1475).

Que es pertinente señalar que las referidas Facturas N°

emitidas por la empresa ., por sí solas no acreditan la fehaciencia de la operación por las que fueron emitidas, toda vez que de acuerdo con el criterio jurisprudencial contenido en las Resoluciones N° 1923-4-2004, 1807-4-2004, 1218-5-2002, 120-5-2002 y 57-3-2000, no es suficiente contar con los comprobantes de pago, sino que es necesario que la recurrente acredite las operaciones detalladas en ellas.

Que en relación al Contrato de Servicios suscrito el 3 de mayo de 2010 entre la recurrente y la empresa (fojas 1477 a 1479), mediante el cual la primera se compromete a prestar servicios de procesamiento dentro de los estándares de calidad requeridos en el mercado internacional a favor de la última, y esta se obliga a pagar el precio acordado, cabe indicar que tal documento no demuestra que efectivamente se hayan desarrollado los servicios establecidos en ello, toda vez que dicho documento solo evidencia la existencia de un acuerdo entre las partes para efectuar una determinada actividad y/o servicio, más no así que este se hubiera efectuado⁸.

Que respecto a la presentación de las copias de los vouchers por el pago de detracciones efectuado en el año 2011 (fojas 1480, 1482, 1484, 1486, 1488, 1490, 1492, 1494, 1496 y 1498), cabe indicar que no bastan para acreditar la efectiva prestación de los servicios, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la realidad de las operaciones observadas por parte de la Administración, lo que no hizo.

Que de acuerdo con lo expuesto en los considerandos precedentes, del análisis conjunto de la documentación y los hechos descritos, contrariamente a lo alegado por la recurrente, se concluye que no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva prestación de servicios por parte de la empresa a favor de la recurrente; y en consecuencia, al no haber presentado aquellos elementos que acrediten fehacientemente la realización de los servicios acotados pese a haber sido requerida para ello, el

⁸ Criterio similar ha sido expuesto en las Resoluciones N° 20790-1-2012 y 06453-3-2016.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

presente reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 se encuentra arreglado a ley, así como su incidencia en el Impuesto General a las Ventas de octubre a diciembre de 2010, por lo que corresponde confirmar la apelada en estos extremos.

2.3. Facturas de compra de varios proveedores

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación (foja 2011) se observa que la Administración reparó renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 por no acreditar la fehaciencia de las operaciones realizadas con diversos proveedores, por el importe de S/ 58 850,00; sustentándose en el punto 7 al Requerimiento N° y su resultado, y en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que cabe indicar que el reparo antes referido tuvo incidencia en la determinación del Impuesto General a las Ventas según el Anexo N° 3 de las Resoluciones de Determinación N° (foja 1998 vuelta), correspondientes a los periodos de julio, setiembre y octubre de 2010, por el importe S/ 3 304,47, S/ 2 484,10 y S/ 5 996,70 respectivamente.

Que a través del punto 7 del Anexo al Requerimiento N° (fojas 1740 y 1741), la Administración comunicó a la recurrente que de la verificación del Registro de Compras y demás documentación contable ha detectado diversas operaciones realizadas con los proveedores Reeg y otros proveedores no identificados, por las cuáles ha utilizado el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas y se ha deducido como costo y/o gasto para efectos del Impuesto a la Renta; por lo que le solicitó presentar copia de los comprobantes de pago ahí detallados, exhibir constancias de depósito de detracciones, los medios de pago utilizados, así como la documentación que acredite la realización de dichas operaciones, la recepción de los servicios y fehaciencia de las operaciones, tales como contratos, guías de remisión, partes de producción, entre otros, que a su criterio acredite la fehaciencia de las operaciones observadas.

Que mediante escrito del 2 de abril de 2012 (fojas 1509), la recurrente señaló que adjuntó copia de las facturas observadas; que en el ejercicio 2010 no canceló las operaciones contenidas en los comprobantes de pago emitidos por la empresa, y que el pago de la detracción la realizó en el ejercicio 2011 a exigencia de su proveedor. Agregó en relación a los proveedores, que los pagos se realizaron en efectivo.

Que en el punto 7 al Anexo adjunto al Resultado del Requerimiento N° (foja 1713 a 1716), la Administración dejó constancia del escrito y lo manifestado por la recurrente, señalando, entre otros, con relación a la fehaciencia de las operaciones observadas, que la recurrente presentó las facturas observadas así como contratos de servicios; precisando no ha presentado documentación alguna que acredite la entrega y recepción de la materia y los insumos de la recurrente al proveedor, ni la entrega de los productos terminados. Asimismo, tampoco ha exhibido documentación alguna que acredite las inspecciones y/o verificaciones de embarque efectuadas por el proveedor, según lo estipula el Contrato exhibido, ni que el proveedor haya prestado el servicio señalado en los comprobantes observados ni las actividades descritas en el contrato presentado.

Que en ese sentido, concluyó que la recurrente no acreditó la fehaciencia de las operaciones observadas, por lo que efectuó reparos a la determinación del Impuesto General a las Ventas de julio, setiembre y octubre de 2010, así como a la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Que conforme lo expuesto precedentemente, a efectos de acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas la recurrente presentó copia de la Facturas N° emitidas por la empresa (fojas 1456 a 1459), Facturas N° emitidas por la empresa Conmar (fojas 1450 y 1452), Facturas N° emitidas por la empresa (fojas 1434 a 1449), vouchers por el pago de detracciones efectuado en el año 2011 a la empresa (foja 1426) y contratos de servicios (fojas 1454 y 1455).

Que es pertinente señalar que las referidas Facturas N° emitidas por la empresa (fojas 1456 a 1459), Facturas N° emitidas por la empresa (fojas 1450 y 1452), y Facturas N° emitidas por la empresa (fojas 1434 a 1449), por sí solas no acreditan la fehaciencia de la operación por las que fueron emitidas, toda vez que de acuerdo con el criterio jurisprudencial contenido en las Resoluciones N° 1923-4-2004, 1807-4-2004, 1218-5-2002, 120-5-2002 y 57-3-2000, no es suficiente contar con los comprobantes de pago, sino que es necesario que la recurrente acredite las operaciones detalladas en ellos.

Que en relación al Contrato de Servicios suscrito el 15 de mayo de 2010 entre la recurrente y la empresa (fojas 1454 y 1455) y el Contrato de Servicio suscrito el 31 de mayo de 2010 con la empresa (fojas 1423 a 1425), por la prestación de servicios, cabe indicar que tales documentos no demuestran que efectivamente se hayan desarrollado los servicios establecidos en ellos, toda vez que dichos documentos solo evidencian la existencia de acuerdos entre las partes para efectuar una determinada actividad y/o servicio, más no así que este se hubieran efectuado¹⁰.

Que respecto a la presentación de la copia del voucher por el pago de detracción efectuado en el año 2011 a favor de la empresa (foja 1426), cabe indicar que no basta para acreditar la efectiva prestación de los servicios, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la realidad de las operaciones observadas por parte de la Administración, lo que no hizo.

Que de acuerdo con lo expuesto en los considerandos precedentes, del análisis conjunto de la documentación y los hechos descritos, contrariamente a lo alegado por la recurrente, se concluye que no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva prestación de servicios por parte de las empresas (fojas 1454 y 1455), en favor de la recurrente; y en consecuencia, al no haber presentado aquellos elementos que acrediten fehacientemente la realización de los servicios acotados pese a haber sido requerida para ello, el presente reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 se encuentra arreglado a ley, así como su incidencia en el Impuesto General a las Ventas de julio, setiembre y octubre de 2010, por lo que corresponde confirmar la apelada en estos extremos.

2.4. Adquisiciones con liquidaciones de compra cuyos pagos no ha sido efectuado con medios de pagos autorizados

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación (fojas 2011) se observa que la Administración reparó renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por no haber realizado adquisiciones con liquidaciones de compra cuyos pagos no han sido efectuados

⁹ Cabe precisar que si bien en el Requerimiento N° (fojas 1703) se consignó respecto a las Facturas N° que la recurrente no había consignado al proveedor en su Registro de Compras, del Anexo N° 03 adjunto al Resultado del Requerimiento N° (foja 1703), así como de la documentación presentada se advierte que dichos comprobantes de pago fueron emitidos por (foja 1703).

¹⁰ Criterio similar ha sido expuesto en las Resoluciones N° 20790-1-2012 y 06453-3-2016.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

con medios de pagos autorizados, por el importe de S/ 1 811 178,00; sustentándose en el punto 10 al Requerimiento N° y su resultado.

Que el artículo 3 de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, Ley N° 28194, disponía que las obligaciones que se cumplieran mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe fuera superior al monto a que se refería el artículo 4 se debían pagar utilizándose los medios de pago a que se refería el artículo 5, aun cuando se cancelaran mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que de conformidad con el artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, Ley N° 28194, aprobado mediante Decreto Supremo N° 150-2007-EF¹¹, señala que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4 se deberán pagar utilizando los medios de pago a que se refiere el artículo 5, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que el artículo 4 de la citada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 975¹² dispone que el monto a partir del cual se deberá utilizar medios de pago es de S/ 3 500,00 o US\$ 1 000,00.

Que el artículo 5 de la misma norma, señala que los medios de pago a través de empresas del sistema financiero que se utilizarán en los supuestos previstos en el artículo 3 de dicha ley, serán: a) Depósitos en cuentas; b) Giros; c) Transferencias de fondos; d) Órdenes de pago; e) Tarjetas de débito expedidas en el país; f) Tarjetas de crédito expedidas en el país y g) Cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190 de la Ley de Títulos Valores.

Que el artículo 8 de la referida ley, indica que para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

Que de acuerdo con las normas glosadas, para efecto tributario los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago cuando se esté obligado a ello, no darán derecho a deducir gasto y/o costo respecto del Impuesto a la Renta.

Que mediante el 10.2 del Anexo al Requerimiento N° (foja 1708), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de las liquidaciones de compras emitidas y documentación e información proporcionada por la recurrente detectó que ha efectuado el pago de las mismas que se detallan en el Anexo N° 01 adjunto (fojas 1732 y 1733), sin utilizar los medios de pago autorizados de acuerdo a lo dispuesto en la Ley N° 28194; por lo que considerando que los bienes adquiridos mediante las liquidaciones de compras observadas han sido destinadas a la producción de productos terminados que fueron vendidos en el ejercicio 2010, le indicó que el costo de dichos bienes sería reparado para la determinación de la renta neta del impuesto a la Renta.

Que en el punto 10.2 al Anexo al Resultado del Requerimiento N° (foja 1739), la Administración dejó constancia que la recurrente no exhibió documentación alguna que acredite que dichos pagos hayan sido realizados con los medios de pago autorizados por las operaciones contenidas en el Anexo N° 01 adjunto al presente resultado (fojas 1704 y 1705), por lo procedería a realizar el reparo para la determinación de la renta neta imponible del Impuesto a la Renta de acuerdo a lo dispuesto en la Ley N° 28194.

¹¹ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 23 de setiembre de 2007.

¹² Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 15 de marzo de 2007 y vigente desde el 1 de enero de 2008.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

Que del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1704 y 1705), así como de las propias liquidaciones de compra observadas por la Administración cuyas copias obran en autos (fojas 1112 a 1204) se advierte que fueron emitidas por un valor de venta superior a S/ 3 500,00, por lo que a fin de deducirse el gasto o costo debía emplearse algún medio de pago conforme con lo dispuesto por la Ley N° 28194 antes glosada.

Que sin embargo, no se encuentra acreditado que la recurrente hubiera pagado el importe de las mencionadas liquidaciones de compra mediante algún medio de pago autorizado, no obstante haber sido requerida expresamente por la Administración, por lo que al no haberse acreditado la utilización de medios de pago en la cancelación de las adquisiciones con liquidaciones de compra reparadas, conforme con lo previsto en el artículo 8 de la Ley N° 28194, confirmar la apelada en este extremo.

2.5. Ventas e ingresos omitidos determinados sobre base presunta por patrimonio no declarado o no registrado

Que en el Anexo N° 1 de la Resolución de Determinación N° (foja 2011) se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por ventas o ingresos omitidos determinados sobre base presunta por patrimonio no declarado o no registrado, por el importe de S/ 1 361 900,00 al amparo del artículo 70 del Código Tributario.

Que cabe indicar que el reparo antes referido tuvo incidencia en la determinación de la base imponible del Impuesto General a las Ventas según el Anexo N° 2 de las Resoluciones de Determinación N° (foja 1998), correspondientes a los periodos enero a diciembre de 2010, por los importes de S/ 24 514,00, S/ 10 078,00, S/ 84 574,00, S/ 17 841,00, S/ 73 270,00, S/ 53 931,00, S/ 136 462,00, S/ 171 191,00, S/ 203 740,00, S/ 174 596,00, S/ 187 125,00 y S/ 224 577,00, respectivamente.

Que de acuerdo al artículo 63 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable en el periodo materia de autos, la Administración podrá determinar la obligación tributaria sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma; o sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 01489-3-2003 y 03066-1-2005, ha señalado que el artículo 63 del Código Tributario no establece un orden de prelación que deba observarse para efectos de la determinación de las obligaciones tributarias en la que tenga que privilegiarse siempre la base cierta sobre la base presunta, encontrándose la Administración facultada a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta en los casos en que se configure alguna de las causales previstas en el artículo 64 del citado código.

Que asimismo este Tribunal en la Resolución N° 00950-2-1999, entre otras, ha establecido que para efectuar una determinación sobre base presunta debe acreditarse previamente una causal y que además la presunción debe estar contemplada en alguna norma legal tributaria.

Que en esa línea, en la Resolución N° 01403-2-2005, se ha señalado que con relación a la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta, el Código Tributario exige en primer lugar que se configure alguno de los supuestos previstos en el artículo 64 del citado código y luego de ello, que se cumplan los requisitos y el procedimiento previstos en cualesquiera de los artículos 66 a 72, entre otras normas con rango de ley, agregando que por definición, la base de una



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

presunción legal debe tener como punto de partida un hecho cierto y conocido, y por lo tanto debidamente probado.

Que en ese sentido, el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario dispone que la Administración se encuentra facultada a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando la declaración presentada o la documentación complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluyera los requisitos y datos exigidos, o existiera dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario; asimismo, el numeral 4 del referido artículo 64 del aludido código establece que procede dicha determinación cuando el deudor tributario oculte activos, rentas, ingresos, bienes, pasivos, gastos o egresos falsos.

Que este Tribunal, en reiterada jurisprudencia, tales como las Resoluciones Nº 1817-3-2004, 8865-1-2004, 4696-4-2003 y 3677-3-2003, ha señalado que cuando la Administración detecta que en los libros contables y declaración jurada del contribuyente figuran pasivos que, al cierre del ejercicio, ya se encontraban cancelados, existen dudas respecto de la veracidad de las determinaciones efectuadas por la recurrente, por lo que se configura el supuesto a que se refiere el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario.

Que lo expuesto se explica por el hecho que los libros y registros contables deben reflejar fielmente las operaciones de la empresa y brindar información fehaciente y confiable, pero cuando se determina que éstos muestran obligaciones inexistentes, vía cruces de información y de la propia documentación del deudor, la información contenida en ellos pierde credibilidad y, por tanto, la determinación de la obligación tributaria que se haya efectuado sobre la base de éstos ofrece dudas respecto a su veracidad o exactitud.

Que la Administración efectuó la determinación de ingresos omitidos sobre base presunta con incidencia en el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por patrimonio no registrado o no declarado, al detectar pasivo falso o inexistente, sustentándose en los numerales 2 y 5 del artículo 64 y el artículo 70 del Código Tributario.

Que en el punto 11.6 del Anexo del Requerimiento N° (foja 1737), la Administración comunicó a la recurrente que como resultado de la verificación efectuada de la documentación presentada había constatado que en la Cuenta Contable 42 – Proveedores había registrado las Facturas N° emitidas por su proveedor Aristía Comercial Ltda. por los importes de S/ 37 263,04, S/ 37 078,76 y S/ 37 105,09, respectivamente, y las Facturas N° 1000-2172011 emitidas por su proveedor , por los importes de S/ 195 975,88, S/ 621 326,02, S/ 129 814,51, S/ 2 635,71, S/ 12 166,89, S/ 14 260,70 y S/ 11 244,35, respectivamente (cuya suma total asciende a S/ 1 098 870,95), que figuraban como pendientes de pago al 31 de diciembre de 2010.

Que asimismo, le informó respecto del “Saldo pendiente de pago” registrado por la recurrente relacionado con su proveedor que en las facturas emitidas por dicho proveedor se consigna como condición de venta “Contado”; razón por la que efectuó cruce de información con aquel, obteniendo como resultado, según la información y documentación exhibida, que tenía registrado cuentas por cobrar a el importe de S/ 22 356,76, resultando un pasivo inexistente registrado como pendiente de pago al 31 de diciembre de 2010 (foja 1736), por lo que procedió a reestructurar el saldo de la Cuenta 42 – Proveedores conforme al siguiente detalle:



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

Determinación del Saldo de la Cuenta 42 – Proveedores Al 31 de diciembre de 2010

	S/
Saldo por pagar a al 31 de diciembre de 2010, según Libros del contribuyente	987 425,06
Saldo por cobrar a Representaciones al 31 de diciembre de 2010, según cruce de información con proveedor	22 358,76
Pasivo inexistente al 31 de diciembre de 2010, de	965 065,30
Saldo al 31 de diciembre de 2010, sería el siguiente	
Saldo por pagar a proveedor	111 446,89
Saldo por pagar a proveedor	22 358,76
Total Saldo Cuenta 42 – Proveedores, al 31 de diciembre de 2010	133 805,65

Que la Administración señaló que ha incurrido en el supuesto establecido en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario, ya que los saldos registrados en sus Libros y en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, ofrecen dudas sobre la veracidad y exactitud.

Que teniendo en cuenta lo expuesto, y al haber determinado pasivos inexistente al 31 de diciembre de 2010 al amparo de lo dispuesto en el artículo 70 del Código Tributario, determinó presunción de ventas e ingresos omitidos por patrimonio no declarado o no registrado; por lo que procedió a reestructurar el Balance General reestructurado por la recurrente deduciendo del saldo de la Cuenta 42 – Proveedores el pasivo inexistente de la recurrente al 31 de diciembre de 2010 efectos de determinar su incidencia, según detalle contenido en el mismo requerimiento (foja 1735).

Que adicionalmente, la Administración le comunicó que incurrió en la causal prevista en el numeral 5 del artículo 64 del Código Tributario, ya que según el cruce de información se ha verificado discrepancias entre el contenido de los libros de contabilidad del deudor tributario y el contenido del Libro de Inventarios y Balances del proveedor, respecto del saldo de la Cuenta 42 – Proveedores y Cuenta 12 – Clientes, respectivamente.

Que no obstante, la observación realizada por la Administración, de la revisión del escrito presentado por la recurrente el 2 de abril de 2012, se advierte que no formuló sus descargos a efectos de desvirtuar dicha observación.

Que en el punto 11.6 del Anexo al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1706 y 1707), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente y señaló que no efectuó descargo alguno ni exhibió documentación que desvirtúe los hechos configurados y descritos en el punto 11.6 del Anexo al Requerimiento N° y que se tipifican como causal para la determinación sobre base presunta, de acuerdo a los numerales 2 y 5 del artículo 64 del Código Tributario.

Que de la verificación efectuada a la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, presentada el 16 de setiembre de 2011, mediante Formulario PDT 668 N° (fojas 694 a 702), así como del Libro de Inventarios y Balances Tomo I que obra en autos (fojas 1108 a 1111), se advierte que la recurrente ha consignado un pasivo pendiente al 31 de diciembre de 2010, en la Cuenta 42 – Proveedores el importe de S/ 1 098 871,11, correspondiente, entre otros, a las facturas emitidas por su proveedor, por lo que la Administración, a efectos de verificar la fehaciencia de tales pasivos, solicitó a la recurrente que acreditara los mismos con la documentación correspondiente, observándose que para tal efecto la recurrente no formuló sus descargos ni presentó documentación alguna acredite que tal importe se encontraban pendiente de pago al 31 de diciembre de 2010.



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Que no obstante lo expuesto, obra en autos el cruce de información¹³ realizado al proveedor , respecto a las operaciones efectuadas con la recurrente, del cual se advierte que cumplió con presentar, entre otros, el documento denominado "Análisis de Ventas y Cobros efectuados a " (fojas 571 a 576), en el que se tiene que figura considerado como cuentas por cobrar pendientes al 31 de diciembre de 2010 (Cuenta 12 – Clientes), a las facturas emitidas a favor de la recurrente detalladas a continuación:

Fecha de Emisión	Factura N°	Cliente	Total S/	Saldo a cobrar al 31/12/2020 S/
31/12/2010			-10 540,23	-10 540,23
31/12/2010			-77 228,25	-77 228,25
20/12/2010			186,19	186,19
31/12/2010			95 188,65	95 188,65
15/12/2010			14 260,10	70,54
27/12/2010			11 244,35	11 244,35
27/12/2010			3 437,51	3 437,51
Saldo por Cobrar al 31/12/2010				22 358,76

Que en ese sentido, al existir dudas respecto a la información proporcionada, correspondía que la recurrente sustentara, con la documentación respectiva, la existencia de un pasivo inexistente al 31 de diciembre de 2010.

Que si bien la recurrente señaló que las Facturas N° emitidas por su proveedor San Fernando se encontraban pendientes de pago al 31 de diciembre de 2010, ello no se condice con lo declarado y presentado ante la Administración por el propio proveedor, lo que resta fehaciencia al pasivo registrado por la recurrente en su Libro de inventarios y Balances, debiéndose tener en cuenta que conforme con lo señalado por este Tribunal en la Resolución N° 02832-5-2009, para acreditar de manera fehaciente la existencia de un pasivo en el balance al cierre del ejercicio, resulta indispensable presentar documentos que permitan concluir de manera clara que, además de tratarse de operaciones reales, éstas han generado deuda que se mantiene impaga a la fecha de cierre del balance.

Que en consecuencia, al no haber cumplido con sustentar fehacientemente que dichos saldos se encontraban pendientes de pago al 31 de diciembre de 2010, se configuró el supuesto previsto por el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario, para la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta, de conformidad con la jurisprudencia antes citada, por lo que la Administración se encontraba habilitada para determinar sobre base presunta las obligaciones tributarias de la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010, no resultando relevante el análisis de la configuración de la otra causal invocada por la Administración.

Que ahora bien, el artículo 70 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 941¹⁴, señalaba que cuando el patrimonio real del deudor tributario generador de rentas de tercera categoría fuera superior al declarado o registrado, se presumiría que la diferencia patrimonial hallada provenía de ventas o ingresos gravados del ejercicio, derivados de ventas o ingresos omitidos no declarados; precisando que el monto de las ventas o ingresos omitidos resultaría de aplicar sobre la diferencia patrimonial hallada, el coeficiente que resultaba de dividir el monto de las ventas declaradas o registradas entre el valor de las existencias declaradas o registradas al final del ejercicio en que se detectaba la omisión. Agregaba que las ventas o ingresos omitidos

¹³ Realizado mediante Carta N° y Requerimientos N° (fojas 592 y 593), notificado con arreglo a ley el 13 de diciembre de 2011 (foja 594).

¹⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano", el 20 de diciembre de 2003.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

determinados se imputarían al ejercicio gravable en el que se encontraba la diferencia patrimonial y que el monto de las ventas o ingresos omitidos no podrían ser inferiores al monto del patrimonio no declarado o registrado determinado conforme lo señalado en la presente presunción.

Que este Tribunal ha señalado en diversas Resoluciones, tales como las Resoluciones Nº 3224-2-2007 y 13891-2-2008, que a fin de aplicar la presunción de patrimonio no declarado o no registrado contenida en el artículo 70 del Código Tributario, resulta necesario establecer previamente a cuánto asciende el patrimonio real del contribuyente, el cual tratándose de sujetos que perciben rentas de tercera categoría, se obtiene del Balance General al cierre del ejercicio y del análisis de determinar si existió un activo no reconocido o un pasivo indebidamente mostrado en dicho balance que implique una afectación directa en el patrimonio del contribuyente, para finalmente concluir que se trata de ingresos gravados que no fueron reconocidos en el ejercicio acotado. Se tiene así que las citadas resoluciones indican que el patrimonio no declarado o no registrado se obtiene de la comparación del Balance General al 31 de diciembre declarado o registrado por el contribuyente y el balance a dicha fecha determinado por la Administración.

Que asimismo, en las Resoluciones Nº 09309-3-2004 y 03791-5-2005 se ha indicado que cuando la citada norma hace mención a un patrimonio no declarado, se refiere a bienes y derechos (activos) no declarados por el deudor tributario o a obligaciones (pasivos) irreales, y para los casos en los que se encuentren obligados a anotar sus operaciones en registros contables, el patrimonio no registrado se da cuando un contribuyente posee bienes y derechos (activos) que no figuran anotados en sus libros contables, o cuando en las cuentas del pasivo se muestren obligaciones inexistentes, evidenciándose así que la presunción de ingresos por patrimonio no declarado o no registrado está directamente vinculada al análisis de las cuentas del activo y pasivo del contribuyente.

Que de acuerdo a lo señalado por Guillermo Cabanellas, el patrimonio se define como "el conjunto de bienes, créditos y derechos de una persona y su pasivo, deudas u obligaciones de índole económica"¹⁵. En tal sentido, este Tribunal en la Resolución Nº 2219-5-2003 ha señalado que cualquier variación de los saldos de las cuentas del activo o del pasivo origina que se modifique el monto del patrimonio.

Que de igual modo, desde el punto de vista contable, el literal c) del párrafo 49 del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad¹⁶ indica que uno de los elementos relacionados directamente con la medición de la situación financiera es, además del activo y pasivo, el patrimonio, el mismo que es definido como "la participación o interés residual en los activos de la empresa, después de deducir los pasivos".

Que de las definiciones relacionadas al término patrimonio en los considerandos precedentes se deriva la siguiente ecuación contable: Patrimonio = Activo – Pasivo.

Que asimismo, de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones Nº 499-3-2001, 02410-3-2005 y 03568-2-2005, los pasivos inexistentes declarados por el recurrente corresponden a un patrimonio no declarado, por lo que constituyen ingresos gravados conforme al artículo 70 del Código Tributario.

Que en el presente caso, se verifica que mediante el punto 11.7 y Anexo Nº 02 al Anexo del Requerimiento (foja 1731 y 1735), la Administración restructuró el Balance

¹⁵ CABANELLAS, Guillermo. *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*, Tomo VI. 21ª Edición Buenos Aires, Editorial Heliasta, pág. 152.

¹⁶ Oficializada mediante Resolución de Consejo Normativo de Contabilidad Nº 005-94-EF/93.01 Vigencia a partir del 1 de enero de 1994.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

General al 31 de diciembre de 2010, determinado inicialmente por la recurrente, al deducir el saldo de la Cuenta 42 – Proveedores, toda vez que se trataba de un pasivo inexistente, resultando un nuevo balance tal como se señala a continuación:

Reestructuración del Balance General al 31/12/2010

Activo		Pasivo		Total Patrimonio
Cuentas	Importe S/	Cuentas	Importe S/	Importe S/
Caja y bancos	28 640,00	Cargas Diferidas	35 704,00	1 712 761,00
Mercaderías	2 884 845,00	Sobregiros Bancarios		
Productos Terminados		Tributos por Pagar		
Tributos por Pagar	863 128,00	Remun. y Partic. por Pagar		
Inmuebles, Máq. y Equipos	397 407,00	Proveedores	133 806,00	
- Depreciación IME	-118 711,00	Ctas. por Pagar Diversas	2 173 039,00	
Cargas Diferidas	0	Benefic. Sociales de los Trabajadores		
Otras Ctas. Act. No Cte.		Otras Ctas. del Pasivo		
Total Activo	4 055 310,00	Total Pasivo	2 342 549,00	

Determinación del Patrimonio no registrado:

Patrimonio real determinado por la Administración	S/ 1 712 761,00
Patrimonio declarado por el contribuyente	S/ 747 696,00 ¹⁷
Patrimonio omitido	S/ 965 065,00

Que se aprecia que el patrimonio no declarado fue determinado por la Administración como resultado de realizar un ajuste al pasivo declarado por la recurrente, en base al cual reestructuró el Balance General al 31 de diciembre de 2010.

Que por consiguiente, para efecto del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta, la Administración procedió a determinar las ventas o ingresos omitidos, aplicando sobre el patrimonio omitido el coeficiente resultante¹⁸ de dividir las ventas o ingresos declarados entre el saldo de las existencias al final del ejercicio¹⁹, obteniendo el importe de S/ 1 361 899,73, el mismo que adicionó a la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, y que distribuyó en forma proporcional a los ingresos declarados por el Impuesto General a las Ventas de los periodos de enero a diciembre de 2010.

Que en tal sentido, toda vez que de autos se tiene que la Administración siguió el procedimiento establecido por el artículo 70 del Código Tributario, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que cabe indicar que al haberse dejado sin efecto el reparo por diferencia entre lo registrado y lo declarado, a efectos de la determinación de los ingresos, carece de relevancia pronunciarse si la determinación de base presunta subsumió a la base cierta, ya que únicamente se ha mantenido el monto reparado por base presunta en lo que se refiere a los ingresos omitidos.

¹⁷ Información obtenida de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, presentada el 16 de setiembre de 2011, mediante Formulario PDT 668 N° (fojas 694 a 702). Cabe indicar que en la cuenta proveedores estaba las facturas de y las de por 1 098 871,00.

¹⁸ El coeficiente resultante fue de 1.4112

¹⁹ Las ventas netas del ejercicio (S/ 4 070 993,00) y las existencias al final del ejercicio (S/ 2 884 845,00), corresponden a los montos consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, presentada por la recurrente el 16 de setiembre de 2011, mediante Formulario PDT 668 N° (fojas 694 a 702).



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Que a su vez, como se ha expuesto, los demás reparos tuvieron incidencia en los costos y/o gastos, elemento distinto a la omisión de ingresos, por lo que no se puede afirmar como pretende la recurrente que dicho reparo subsumió a los demás, debiendo también precisarse que reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal ha establecido que la determinación de la obligación tributaria puede contener determinación sobre base cierta y base presunta siempre que uno de ellos no este incorporado en el otro, y por lo analizado no se presentaría en el caso de autos.

Que dado que uno de los reparos se ha levantado y los otros han sido confirmados por esta instancia procede que la Administración reliquide la determinación contenida en la Resolución de Determinación N°

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

3. Resoluciones de Determinación N°

Que de acuerdo con el Anexo N° 3 a las Resoluciones de Determinación N°

(foja 1998 vuelta), la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010 por i) Ventas e ingresos omitidos presuntos por patrimonio no declarado o no registrado; ii) Diferencia entre lo declarado y lo registrado; iii) Impuesto no registrado en el registro de compras; iv) Impuesto compras a Pesbro; y, v) Impuesto de varios proveedores.

3.1. Ventas e ingresos omitidos presuntos por patrimonio no declarado o no registrado

Que según el Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N°

(foja 1998), la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas correspondientes a los periodos enero a diciembre de 2010, por los importes de S/ 24 514,00, S/ 10 078,00, S/ 84 574,00, S/ 17 841,00, S/ 73 270,00, S/ 53 931,00, S/ 136 462,00, S/ 171 191,00, S/ 203 740,00, S/ 174 596,00, S/ 187 125,00 y S/ 224 577,00, respectivamente.

Que conforme el análisis realizado precedentemente, al haberse confirmado dicho reparo realizado al Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 respecto de las ventas e ingresos omitidos por patrimonio no declarado o no registrado, y dado que también se estableció su incidencia en el Impuesto General a las Ventas, corresponde emitir pronunciamiento en el mismo sentido, en consecuencia, confirmar la apelada en estos extremos.

3.2. Reparos por diferencia entre lo registrado y lo declarado

Que según el Anexo N° 3 a las Resoluciones de Determinación N°

(foja 1998 vuelta), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a octubre de 2010 declarado, al detectar diferencias con lo anotado en el Registro de Compras de por dichos periodos, por los importes de (S/ 7 019,00), S/ 5 997,00, (S/ 2 484,00), y (S/ 5 997,00).

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, el crédito fiscal está constituido por dicho impuesto 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.

Que de acuerdo con el artículo 19 de la citada ley, para ejercer el derecho al crédito fiscal, a que se refiere el artículo anterior, se deben cumplir como requisitos formales, que el impuesto esté consignado por separado en el comprobante de compra del bien, del servicio afecto, del contrato



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

de construcción, o de ser el caso en la nota de débito; que los comprobantes de pago hayan sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia; y que éstos hayan sido anotados por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras.

Que el artículo 2 de la Ley N° 29215²⁰ dispone que los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas deberán haber sido anotados por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o del pago del Impuesto, según sea el caso, o en el que corresponda a los 12 meses siguientes, debiéndose ejercer en el período al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado, y agrega que a lo señalado en dicho artículo no le es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo antes mencionado.

Que el artículo 30 de la citada ley, señala que la declaración y el pago del impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la declaración y pago.

Que el artículo 37 de la referida ley, dispone que los contribuyentes del impuesto están 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 de la citada ley.

Que mediante el punto 4 del Anexo al Requerimiento N° (foja 1744), la Administración señaló a la recurrente que, de la revisión del Registro de Compras exhibido, había detectado diferencia entre lo anotado y lo declarado para efectos del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a octubre de 2010, conforme con el siguiente detalle:

Periodo	Según Registro de Compras S/	Según Declaración Jurada S/	Diferencia S/
Julio 2010	52 421,43	45 402,00	(7 019,00)
Agosto 2010	51 324,16	57 321,00	5 996,84
Setiembre 2010	41 984,96	39 501,00	(2 484,00)
Octubre 2010	43 224,38	37 227,00	(5 997,00)

Que la recurrente en respuesta a lo solicitado el 2 de abril de 2012 presentó un escrito (fojas 1511 y 1512), manifestando en relación al periodo julio 2010 que ha presentado declaración jurada rectificatoria respecto de las ventas omitidas como por las compras que se declararon en comparación con el registro de compras; mientras que en relación a los periodos de agosto a octubre de 2010, señaló que había ocurrido un error al momento de registrar y/o declarar por lo que presentaría las declaraciones rectificatorias correspondientes.

Que en el punto 4 del Anexo al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1722 y 1723), la Administración dejó constancia de lo manifestado por la recurrente en el escrito presentado, precisando que aquella no exhibió documentación alguna que desvirtúe las diferencias señaladas en el punto 4 del Anexo al Requerimiento N° , siendo que lo manifestado en su descargo tampoco levanta la observación realizada.

Que asimismo, señaló que si bien presentó la declaración jurada rectificatoria del periodo julio de 2010 (Casilla 178), ha verificado que ha consignado como crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas un importe distinto al importe de S/ 52 421,00 señalado en el punto 4 del Anexo al Requerimiento N° ; agregó en relación a los periodos agosto a octubre de 2010,

²⁰ Ley N° 29215, Ley que fortalece los mecanismos de control y fiscalización de la Administración Tributaria respecto de la aplicación del crédito fiscal precisando y complementando la última modificación operada por la Ley N° 29214.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

que de la revisión del sistema verificó que no se presentó declaración jurada rectificatoria alguna, por lo que mantuvo el reparo, y no dio efecto a la aludida declaración rectificatoria.

Que de la revisión del reporte de pagos y declaración del Impuesto General a las Ventas de julio a octubre de 2010 se aprecia que la recurrente consignó como crédito fiscal los importes de S/ 45 402,00, S/ 57 321,00, S/ 39 501,00 y S/ 37 227,00, sin embargo, según el Registro de Compras de julio a octubre de 2010 (foja 1667) se anotó la suma de S/ 52 421,43, S/ 51 324,16, S/ 41 984,96 y S/ 43 224,38, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

3.3. Comprobante de pago no anotado en el Registro de Compras

Que según consta en el Anexo N° 3 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 1998 vuelta), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos de setiembre a diciembre de 2010, por no haber anotado los comprobantes de pago en el Registro de Compras por los importes de S/ 19 022,00, S/ 43 224,00, S/ 45 691,00 y S/ 212 142,00, respectivamente, sustentándose en el punto 5 al Requerimiento N° y su resultado.

Que de conformidad con el artículo 19 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, modificado por Ley N° 29214²¹, para ejercer el derecho al crédito fiscal, a que se refiere el artículo anterior, se cumplirán los siguientes requisitos formales: a) Que el impuesto general esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el 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 la SUNAT, que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes; los comprobantes de pago y documentos, a que se alude en este inciso, son aquellos que de acuerdo con las normas pertinentes, sustentan el crédito fiscal; b) Que los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número del RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de acceso público de la SUNAT y que, de acuerdo con la información obtenida a través de dichos medios, el emisor de los comprobantes de pago o documentos haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de su emisión; y, c) Que los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT, a los que se refiere el inciso a), o el formulario en el que conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, hayan sido anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras, siendo que el mencionado registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

Que el segundo párrafo del inciso c) del artículo 19 de la mencionada ley, también modificado por la Ley N° 29214, establece que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el período al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.

Que mediante Ley N° 29215²² se aprobó la "Ley que fortalece los mecanismos de control y fiscalización de la Administración Tributaria respecto de la aplicación del crédito fiscal precisando y complementando la última modificación del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo".

²¹ Publicado en el diario oficial "El Peruano", el 23 de abril de 2008.

²² Publicado en el diario oficial "El Peruano", el 23 de abril de 2008.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

Que el artículo 2 de la referida ley, regula la oportunidad de ejercicio del derecho al crédito fiscal, indicando que los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas deberán haber sido anotados por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o del pago del impuesto, según sea el caso, o en el que corresponda a los doce (12) meses siguientes, debiéndose ejercer en el período al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado.

Que mediante Resolución N° 01580-5-2009, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 3 de marzo de 2009, este Tribunal ha establecido que *"la legalización del registro de compras no constituye un requisito formal para ejercer el derecho al crédito fiscal"* y que *"La anotación de operaciones en el Registro de Compras debe realizarse dentro de los plazos establecidos por el artículo 2° de la Ley N° 29215. Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el período al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, es decir, en el periodo en que se efectuó la anotación"*.

Que de las normas glosadas y de la jurisprudencia citada se colige que para tener derecho al crédito fiscal, se debe anotar los comprobantes de pago que respalden las adquisiciones realizadas en el Registro de Compras en el mes de su emisión o del pago del impuesto, o dentro de los 12 meses siguientes, debiendo ejercerse en el período en que ha sido anotado en el mencionado registro; siendo que la legalización del registro de compras no constituye un requisito formal para desconocer el crédito fiscal.

Que la Primera Disposición Complementaria Transitoria y Final de la Ley N° 29215, prescribe que para los períodos anteriores a la vigencia de la presente Ley el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implica la pérdida del derecho al crédito fiscal. Esta disposición se aplica incluso a los procesos administrativos y/o jurisdiccionales sea ante la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, el Tribunal Fiscal, el Poder Judicial o el Tribunal Constitucional, así como a las fiscalizaciones en trámite y a las situaciones que no hayan sido objeto de alguna fiscalización o verificación por parte de la Administración Tributaria que estén referidas a dichos períodos. La aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior no generará la devolución ni la compensación de los pagos que se hubiesen efectuado.

Que a su vez, la Segunda Disposición Complementaria Transitoria y Final de la Ley N° 29215, sobre regularización de aspectos formales relativos al registro de las operaciones por los períodos anteriores a la vigencia de la presente Ley, señala que excepcionalmente, en el caso que se hubiera ejercido el derecho al crédito fiscal en base a un comprobante de pago o documento que sustente dicho derecho no anotado, anotado defectuosamente en el Registro de Compras o emitido en sustitución de otro anulado, el derecho se entenderá válidamente ejercido siempre que se cumplan con los siguientes requisitos: 1) Que se cuente con los comprobantes de pago que sustenten la adquisición; 2) Que se haya cumplido con pagar el monto de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago, usando medios de pago cuando corresponda; 3) Que la importación o adquisición de los bienes, servicios o contrato de construcción, hayan sido oportunamente declaradas por el sujeto del impuesto en las declaraciones juradas mensuales presentadas dentro del plazo establecido por la Administración Tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias; 4) Que los comprobantes hayan sido anotados en libros auxiliares u otros libros contables, tratándose de comprobantes no anotados o anotados defectuosamente en el Registro de Compras; 5) Que el comprobante de pago emitido en sustitución del originalmente emitido, se encuentre anotado en el Registro de Ventas del proveedor y en el Registro de Compras o en libros auxiliares u



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

otros libros contables del adquirente o usuario, tratándose de comprobantes emitidos en sustitución de otros anulados; y 6) Para efectos de la utilización de servicios de no domiciliados bastará con acreditarse el cumplimiento del pago del impuesto.

Que al respecto, conforme se dejó constancia en el punto 5 al Anexo del Requerimiento N° (fojas 1743 y 1744), la Administración verificó que la recurrente consignó en su Registro de Compras como crédito fiscal del mes de setiembre a diciembre de 2010, diversas adquisiciones, por los importes de S/ 19 021,82, S/ 43 224,38, S/ 45 690,75 y S/ 212 141,76, respectivamente; precisando que de acuerdo a la información proporcionada por la Notaría, el Registro de Compras Tomo IV exhibido se encontraba en blanco al momento de su legalización efectuada el 2 de febrero de 2011, en consecuencia, no contenía ninguna operación y/o comprobante anotado y/o registrado, por lo que no cumplía que el requisito previsto en el inciso c) del artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y artículo 2 de la Ley N° 29215, no originándose la oportunidad de ejercer el derecho al crédito fiscal de dicho impuesto y periodos; por lo que la Administración solicitó a la recurrente que sustentara dicha observación.

Que en respuesta a la observación realizada por la Administración, mediante escrito del 2 de abril de 2012 (fojas 1510 y 1511), la recurrente manifestó que la fecha de legalización es correcta y que como empresa desconoce si en el libro se transcribieron las operaciones por el área contable.

Que asimismo, mediante escrito presentado el 4 de abril de 2012, señaló lo siguiente: *"Consideramos que desde el momento en que nuestro comprobante de pago con todos sus requisitos como Factura de compra y que en ella se encuentra desgregado la base imponible del IGV, hemos cumplido con el requisito sustancial. Además, dentro del art. 19 inc. c) 2 párrafo indica que en nuestro registro de compra debe estar registrado nuestros comprobantes de pago no importando cuando se haya registrado, claro dentro del periodo fiscal. A esto también hacen referencia la Ley N° 28215 2da y 3ra Disposición. Y si bien es cierto que no se ha cumplido con en legalizar el libro en las fechas indicadas por SUNAT y su registro fue efectuado contablemente en nuestro registro de compras en forma tardía, hemos cumplido con pagar la multa con atraso de libro (...)"*

Que en el punto 5 al Anexo del Requerimiento N° (fojas 1720 a 1722), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, y señaló que aquella no presentó documentación alguna que desvirtúe la observación y que el Registro de Compras – Tomo IV exhibido, se encontraba en blanco al momento de la Certificación de la apertura del mismo, es decir, el 2 de febrero de 2011, por lo que no contenía ninguna operación y/o comprobante de pago anotado y/o registrado, y no cumplía con el requisito previsto en el artículo 2 de la Ley N° 29215, por lo que mantuvo el reparo.

Que en efecto, de la revisión del Registro de Compra – Tomo IV (fojas 1050 a 1095), se advierte que fue legalizado el 2 de febrero de 2011 por el Notario Público bajo el Registro N° 504-2011, observándose que en dicho libro se anotaron comprobantes de pago correspondientes a operaciones de los periodos materia de acotación.

Que de acuerdo con el criterio establecido en la citada resolución de observancia obligatoria y considerando lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley N° 29215, dado que el reparo efectuado se sustenta en el hecho que la recurrente registró operaciones de compra con posterioridad a la fecha de legalización, por lo que se tiene que hasta dicha fecha no había anotación dado que para su legalización el registro debía estar en blanco, y es con posterioridad a la legalización que hubo anotaciones en meses retroactivos tal como se advierte de fojas 1050 a 1094 del Registro de Compras, por lo que corresponde confirmar el presente reparo.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

Que a su vez, debe indicarse que no resulta de aplicación lo dispuesto por la Primera y Segunda Disposiciones Complementarias y Transitorias y Final de la Ley N° 29215, dado que corresponde a regularización de períodos anteriores a su publicación, esto es, períodos anteriores al 23 de abril de 2008, debiendo precisarse que la presente fiscalización corresponde a períodos de enero a diciembre del año 2010, así como tampoco resultan atendibles los demás argumentos conexos según lo expuesto en los considerandos precedentes.

3.4. Fehaciencia de las operaciones contenidas en las Facturas de compra de la empresa Pesbro y Facturas de compra de varios proveedores

Que según consta en el Anexo N° 3 a las Resoluciones de Determinación N° a (foja 1998 vuelta), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los períodos de octubre a diciembre de 2010, por no acreditar la fehaciencia de las operaciones realizadas con el proveedor , por los importes de S/ 4 424,01, S/ 5 335,56 y S/ 3 615,95, respectivamente; sustentándose en el punto 6 al Requerimiento N°

Que asimismo, reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio, setiembre y octubre de 2010, por no acreditar la fehaciencia de las operaciones realizadas con diversos proveedores (), por los importes de S/ 3 304,47, S/ 2 484,10 y S/ 5 996,70, respectivamente; sustentándose en el punto 7 al Requerimiento N° y su resultado.

Que conforme el análisis realizado precedentemente, al haberse confirmado dichos reparos realizados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 respecto de la fehaciencia de las operaciones observadas, las cuales también tienen incidencia en el Impuesto General a las Ventas, corresponde emitir pronunciamiento en el mismo sentido, en consecuencia, confirmar la apelada en estos extremos.

RETENCIONES DEL IMPUESTO A LA RENTA POR LA EMISIÓN DE LIQUIDACIONES DE COMPRA

4. Resoluciones de Determinación N°

Que del Anexo N° 01 a las Resoluciones de Determinación N° (fojas 2022 y 2023 vuelta), se advierte que la Administración efectuó reparos al Impuesto a la Renta por concepto de tributo retenido y no pagado de junio a diciembre de 2010.

Que el inciso f) del artículo 71 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por la Ley N° 28655²⁴, establece que son agentes de retención, las personas, empresas o entidades que paguen o acrediten rentas de tercera categoría a sujetos domiciliados, designados por la SUNAT mediante resolución de superintendencia y que las retenciones se efectuarán por el monto, en la oportunidad, forma, plazos y condiciones que establezca dicha entidad.

²³ Al respecto, cabe precisar que si bien en atención a lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 1257 se declaró extinguidas las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° emitidas por el Impuesto a la Renta retenido y no pagado de los períodos junio, julio y noviembre 2010, en este punto se realiza de las deudas contenidas en las mismas, debido a que las Resoluciones de Multa N° (fojas 1970, 1971 y 1975) vinculadas a dicho tributo y periodo han sido impugnadas por la recurrente.

²⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 29 de diciembre de 2005
Página 24 de 34



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

Que el artículo 10 del Texto Único del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, señala que la Administración Tributaria podrá designar como agente de retención o percepción a los sujetos que considere se encuentran en disposición para efectuar la retención o percepción de tributos.

Que en tal sentido, mediante el inciso a) del artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2005, modificada por la Resolución de Superintendencia N° 011-2006/SUNAT²⁵, se designó como agentes de retención, a las personas, empresas o entidades obligadas a emitir liquidaciones de compra, que paguen o acrediten rentas de tercera categoría cuando adquieran bienes a personas naturales que no otorguen comprobantes de pago por carecer de número de R.U.C., de conformidad con el numeral 3 del artículo 6 del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que el artículo 5 de la anotada resolución de superintendencia, también modificada por la Resolución de Superintendencia N° 011-2006/SUNAT, dispuso que el monto de la retención sería el 1.5% del importe de la operación y que la obligación de efectuar la retención del Impuesto a la Renta surgiría en el momento en que se pague o acredite la renta correspondiente.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 5 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 233-2008/SUNAT, los comprobantes de pago deberán ser emitidos y otorgados en la transferencia de bienes muebles, en el momento en que se entregue el bien o en el momento en que se efectúe el pago, lo que ocurra primero.

Que de la revisión de las Liquidaciones de Compra observadas (fojas 1112 a 1204), por la recurrente a favor de por concepto compra de
filetes de pota, tentáculos de pota, aletas de pota o tubo de pota detalladas en el Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 1704 y 1705), se advierte que fueron emitidas durante el periodo junio a diciembre de 2010; asimismo, se aprecia que en cada uno se consigna el importe de la retención efectuada así como el monto neto a pagar por cada comprobante de Pago, siendo que la Administración dejó constancia en el citado resultado que según el Libro de Inventarios y Balances, dichas liquidaciones de compras no figuran como pendientes de pago al 31 de diciembre de 2010, lo que no ha sido cuestionado por la recurrente.

Que en tal sentido, se encuentra acreditado que las referidas liquidaciones de compra fueron emitidas por la recurrente de acuerdo con lo dispuesto en el reglamento de comprobantes de pago, por tanto, debía retener la tasa de 1,5% del importe de las operaciones observadas según lo previsto en la Resolución de Superintendencia N° 011-2006/SUNAT; lo que en efecto hizo; no obstante, no ha presentado las declaraciones juradas mediante el Formulario PDT 617, ni ha efectuado el pago del impuesto retenido, encontrándose arreglado a ley el accionar de la Administración sobre este aspecto.

MULTAS

5. Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 1957 a 1965 y 1982 a 1985) fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

²⁵ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 13 de enero de 2006



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Que el numeral 1 del artículo 178 del citado Código Tributario, modificado mediante Decreto Legislativo N° 953²⁶, señala que constituyen infracciones el no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que dado que la Resolución de Multa N° _____ se encuentra vinculada con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, sustentándose en los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N° _____, el cual se ha dispuesto su reliquidación, se encuentra acreditada la comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, debiendo la Administración realizar una nueva liquidación del monto de la sanción, debiendo revocarse la resolución apelada en este extremo.

Que con relación a las Resoluciones de Multa N° _____, dado que las mismas se encuentran vinculadas con la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2010, contenidas en las Resoluciones de Determinación N° _____, cuyas determinaciones fueron mantenidas por esta instancia según el análisis expuesto en los considerandos precedentes, se encuentra acredita la comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, debiendo confirmarse la resolución apelada en este extremo.

6. Resolución de Multa N° _____

Que la Resolución de Multa N° _____ (foja 1968) fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175 del Código Tributario, por llevar libros y/o registros sin observar las formas y condiciones establecidas en las normas correspondientes; sustentándose en el Requerimiento N° _____ y su respectivo resultado.

Que el numeral 2 del artículo 175 del citado Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981²⁸, establecía que constituían infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros, o contar con informes u otros documentos, llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos; sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del indicado código, modificado por el citado decreto legislativo, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175 se encontraba sancionada con una multa equivalente al 0.3% de los IN, siendo que de conformidad con la Nota 11 de la referida tabla, cuando la sanción aplicada se calculara en función a los IN anuales no podría ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

²⁶ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 5 de febrero de 2004.

²⁷ Es del caso indicar que las Resoluciones de Multa N° _____ vinculadas al Impuesto General a las Ventas de febrero, marzo y noviembre de 2010, fueron emitidas por el importe de S/ 0,00, cada una, al haberse compensado con el crédito de las percepciones de abril 2012, según se detalla en la Resolución de Intendencia N° _____ (fojas 2238 a 2240), la cual no fue impugnada por la recurrente conforme se ha señalado precedentemente.

²⁸ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 15 de marzo de 2007.



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Que el artículo 75 del mismo código, prevé que concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que el artículo 77 del citado código, antes de la modificación realizada por Decreto Legislativo N° 1113²⁹, disponía que, tratándose de resoluciones de multa, contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 (deudor tributario) y 7 (fundamentos y disposiciones que la amparen), así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que se aprecia de autos que mediante el punto 12 al Requerimiento N° (foja 1773), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que presentara y/o exhibiera el Libro de Inventarios y Balances; dejándose constancia en su correspondiente resultado (foja 1767), que la recurrente cumplió con lo solicitado, indicándose además que dicha documentación sería objeto de revisión en el procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente.

Que a través del punto 8 al Requerimiento N° (foja 1764), la Administración señaló que *"De la revisión de su Libro de Inventarios y Balances y su Registro auxiliar de Control de Activos Fijos, se ha detectado que dicho libros y/o registros no contienen la información mínima requerida, señalada en la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT y sus demás modificatorias, por lo que se le comunica que ha incurrido en la infracción tipificada en el artículo 175 numeral 2) del Código Tributario, por llevar su Libro de Inventarios y Balances y su Registro Auxiliar de Control de Activos Fijos sin observar las formas y condiciones establecidas"*. En ese sentido, le solicitó que subsanara dicha infracción a fin de acogerse al régimen de gradualidad de sanciones.

Que en el punto 8 al Resultado del Requerimiento N° (foja 1759), la Administración dejó constancia que la recurrente no efectuó descargo alguno que desvirtúe la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175 del Código Tributario.

Que además, señaló que de la revisión del Libro de Inventarios y Balances, ha verificado que la recurrente no subsanó la citada infracción, debido a que dicho libro no contiene la información mínima requerida señalada en los Formatos 3.7, 3.12, 3.13, 3.16 al 3.20 del numeral 3.5. del artículo 13 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT³⁰. Asimismo, precisó que de la revisión del Registro Auxiliar de Control de Activos Fijos se ha verificado que la contribuyente no ha subsanado la infracción, ya que dicho registro no contiene la información mínima requerida señalada en los Formatos 7.1 y 7.4 del numeral 7.2 del artículo 13 de la misma resolución de superintendencia, por lo que no le correspondía el régimen de gradualidad conforme a lo establecido en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT.

Que de lo expuesto, se tiene que si bien la Administración considera que el Libro de Inventarios y Balances y el Registro Auxiliar de control de activos Fijos eran llevados sin observar las formas y condiciones establecidas en la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, no se advierte del citado Requerimiento N° (foja 1764) que se hubiese precisado cuáles eran las formas y/o los requisitos inobservados de la referida disposición, siendo que ésta describe en los literales a) hasta la t) del acápite 3.5 del numeral 3 del artículo 13 cuáles son los formatos³¹ que integran el Libro de Inventarios

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

³⁰ En la Única Disposición Transitoria de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT se estableció lo siguiente: *"Los deudores tributarios podrán optar por llevar sus libros y registros vinculados a asuntos tributarios de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 12 y 13 de la presente Resolución con anterioridad al 1 de enero de 2008. Una vez que se haya hecho uso de la opción, no se podrá volver a llevar los libros y registros vinculados a asuntos tributarios de acuerdo a la regulación anterior"*.

³¹ De acuerdo con el acápite 3.5 del numeral 3 del artículo 13 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, tratándose de deudores tributarios sujetos al Régimen General del Impuesto a la Renta, el Libro de Inventarios y Balances estará integrado por los siguientes formatos: a) Formato 3.1: "Libro de Inventarios y Balances - Balance General"; b) Formato 3.2: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 10 - Caja y Bancos"; c) Formato 3.3: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 12 - Clientes"; d) Formato 3.4: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

y Balances y en los literales a) hasta el d) del acápite 7.2 del numeral 7 del artículo 13 cuáles son los formatos³² que integran el Registro de Activos Fijos; no obstante, la Administración se ha limitado a invocar de manera general dicha disposición, precisando recién en el resultado del referido requerimiento las formas y/o los requisitos inobservados, lo que no resulta arreglado a ley.

Que en consecuencia, la Administración no ha acreditado cómo es que la recurrente habría cometido la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 175 del Código Tributario, por lo que al no estar debidamente sustentada³³, corresponde revocar la resolución apelada y dejar sin efecto Resolución de Multa Nº

7. Resolución de Multa Nº

Que la Resolución de Multa Nº (foja 1966) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, por no exhibir la documentación solicitada sustentándose en los Requerimientos Nº y sus respectivos resultados; consignándose como fecha de infracción es el 7 de octubre de 2011.

Que el numeral 1 del artículo 177 del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, prescribe que constituye 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.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones, aprobada por Decreto Legislativo Nº 981, se encuentra sancionada con una multa ascendente a 0.6% de los Ingresos Netos³⁴. A su vez, la Nota 10 de la indicada tabla precisa que cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la Unidad Impositiva Tributaria – UIT, ni mayor a 25 UIT.

Que por su parte, el Anexo I del Reglamento del Régimen de Gradualidad, aprobado mediante Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, dispone que la infracción prevista en el numeral 1 del artículo

Saldo de la Cuenta 14 - Cuentas por Cobrar a Accionistas (O Socios) y Personal"; e) Formato 3.5: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 16 - Cuentas por Cobrar Diversas"; f) Formato 3.6: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 19 - Provisión para Cuentas de Cobranza Dudosas"; g) Formato 3.7: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 20 - Mercaderías y la Cuenta 21 - Productos Terminados"; h) Formato 3.8: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 31 - Valores"; i) Formato 3.9: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 34 - Intangibles"; j) Formato 3.10: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 40 - Tributos por Pagar"; k) Formato 3.11: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 41 - Remuneraciones por Pagar"; l) Formato 3.12: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 42 - Proveedores"; m) Formato 3.13: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 46 - Cuentas por Pagar Diversas"; n) Formato 3.14: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 47 - Beneficios Sociales de los Trabajadores"; o) Formato 3.15: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 49 - Ganancias Diferidas"; p) Formato 3.16: "Libro de Inventarios y Balances - Detalle del Saldo de la Cuenta 50 - Capital"; q) Formato 3.17: "Libro de Inventarios y Balances - Balance de Comprobación"; r) Formato 3.18: "Libro de Inventarios y Balances - Estado de Flujos de Efectivo"; s) Formato 3.19: "Libro de Inventarios y Balances - Estado de Cambios en el Patrimonio Neto del 01.01 al 31.12"; t) Formato 3.20: "Libro de Inventarios y Balances - Estado de Ganancias y Pérdidas por función del 01.01 al 31.12".

³² De acuerdo con el acápite 7.2 del numeral 7 del artículo 13 de la Resolución de Superintendencia Nº 234-2006/SUNAT, el Registro de Activos Fijos estará integrado por los siguientes formatos: a) Formato 7.1: "Registro de Activos Fijos - Detalle de los Activos Fijos"; b) Formato 7.2: "Registro de Activos Fijos - Detalle de los Activos Fijos Revaluados"; c) Formato 7.3: "Registro de Activos Fijos - Detalle de la Diferencia de Cambio"; y, d) Formato 7.4: "Registro de Activos Fijos - Detalle de los Activos Fijos bajo la modalidad de Arrendamiento Financiero al 31.12".

³³ En similar sentido se ha emitido la Resolución Nº 04393-3-2015.

³⁴ De acuerdo con el inciso b) del artículo 180 del Código Tributario el IN equivale al total de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable; para el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentran en el régimen general se considerará la información contenida en los campos o casillas de la declaración jurada anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignen los conceptos de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

177 del Código Tributario tiene como criterio de gradualidad la subsanación y/o el pago, y se encuentra graduada en el Anexo II de dicho reglamento.

Que el Anexo II del referido reglamento, prevé que la multa que se aplicará por haber incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, será rebajada en 80% si se cancela la multa rebajada y en 50% si no se realiza su pago, siempre que el infractor subsane la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda, precisando que la subsanación se realizará exhibiendo los libros, registros informes u otros documentos que sean requeridos por la SUNAT.

Que mediante la Resolución Nº 04794-1-2005, que constituye precedente de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 25 de agosto de 2005, este Tribunal, ha establecido que la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir la documentación solicitada por la Administración al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto.

Que a su vez, mediante las Resoluciones Nº 12189-3-2009 y 01326-8-2012, entre otras, ha establecido que la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177 del referido código está referida al incumplimiento en la exhibición de libros, registros y otros documentos que los contribuyentes se encuentran obligados a llevar o mantener en virtud de normas expresas.

Que mediante el punto 15 al Requerimiento Nº (foja 1773), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, la exhibición de sus estados de cuenta y/o reportes proporcionados por las instituciones del sistema financiero y de seguros del país o del exterior, así como las respectivas conciliaciones bancarias, los vouchers bancarios, notas de débito y/o crédito y demás documentación emitida por la entidad bancaria y/o presentada ante dichas instituciones, precisándole que la información comprende los estados de cuenta del Banco de la Nación referido a la cuenta de detracciones; otorgándole como plazo para cumplir con lo solicitado hasta el 7 de octubre de 2011 en el domicilio fiscal de la recurrente.

Que en el punto 15 al Resultado del Requerimiento Nº (foja 1767), la Administración dejó constancia que la recurrente exhibió u archivador conteniendo estados de cuenta bancarias, precisando que dicha documentación sería materia de revisión durante la fiscalización e indicando que la recurrente no exhibió sus estados de cuenta del Banco de la Nación, por lo que le atribuyó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario.

Que de lo expuesto, se encuentra acreditado que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, al no haber exhibido los mencionados documentos conforme con lo solicitado.

Que mediante el punto 3 al Requerimiento Nº (foja 1765), la Administración reiteró la exhibición de los estados de cuenta el Banco de la Nación referido a las cuentas de detracciones, los voucher bancarios notas de débito y/o crédito y demás documentación emitida por dicha entidad, al no haber cumplido con su exhibición según consta en el punto 15 al Resultado del Requerimiento Nº para el día 18 de octubre de 2011 en el domicilio fiscal de la recurrente, a efecto de que ésta pudiera acogerse a los beneficios del Régimen de Gradualidad, establecido mediante la Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT.

Que al vencimiento de la fecha indicada, la recurrente cumplió con exhibir lo solicitado mas no con el pago de la multa, conforme se dejó constancia en los puntos 1 y 3 al Resultado del Requerimiento Nº (foja 1759), por lo que al haberse subsanado la infracción tipificada en el numeral 1 del



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

artículo 177 del Código Tributario, procede su acogimiento al Régimen de Gradualidad, con la consideración de que no canceló la referida multa.

Que en relación al monto de la sanción, cabe precisar que la sanción aplicable por la infracción objeto de análisis asciende a S/ 12 213,000 más intereses (foja 1966), resultante de aplicar al 0.6% de los Ingresos Netos obtenidos por la recurrente en el ejercicio 2010³⁵, el cual asciende a S/ 24 426,00 la rebaja del 50% de acuerdo al régimen de gradualidad, al haberse subsanado la infracción sin el pago de la multa correspondiente.

Que por lo expuesto, dado que la resolución de multa impugnada fue emitida conforme a ley, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

8. Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (foja 1967) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por no proporcionar la información o documentación que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca, sustentándose en los Requerimientos N° y sus respectivos resultados; consignándose como fecha de infracción es el 7 de octubre de 2011.

Que el numeral 5 del artículo 177 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, dispone que constituye infracción tributaria no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.

Que la referida Tabla I del anotado código señala que la sanción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0.3% de los Ingresos Netos. Por su parte, la Nota 11 de la referida tabla señala que cuando la sanción sea aplicada en función de los IN anuales no podrá ser menor al 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que de otro lado, según el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, prevé que si se subsana la infracción prevista por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario antes que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según el caso, se aplicará una rebaja del 80% si no se efectúa el pago de la sanción, y de 90%, si dicho pago se realiza. Asimismo, se prevé que, si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda, se aplicará una rebaja del 50% si no se efectúa el pago y del 70% si el pago de la multa se realiza.

Que mediante punto 19 al Requerimiento N° (fojas 1772), la Administración solicitó a la recurrente que presentara el detalle de bienes muebles o inmuebles de su propiedad, cedidos y/o arrendados, señalando como fecha de la presentación el 7 de octubre de 2011.

Que en el punto 19 al Resultado de Requerimiento N° (foja 1767), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó lo solicitado, por lo que habría incurrido en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

³⁵ Los ingresos netos ascienden a S/ 4 070 993,00, según se observa de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del referido ejercicio presentada mediante Formulario PDT 668 N° (foja 700).



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

Que de lo expuesto, se encuentra acreditado que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, al no haber exhibido los mencionados documentos conforme con lo solicitado.

Que a través de los puntos 1 y 6 al Requerimiento N° (foja 1765), la Administración reiteró a la recurrente que exhibiera el detalle de bienes muebles e inmuebles de su propiedad, cedidos y/o arrendados, al no haber cumplido con su exhibición según consta en el punto 19 al Resultado de Requerimiento N° para el día 18 de octubre de 2011 en el domicilio fiscal de la recurrente, a efecto de que ésta pudiera acogerse a los beneficios del Régimen de Gradualidad, establecido mediante la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT.

Que en los puntos 1 y 6 al Resultado del Requerimiento N° (foja 1790) la Administración da cuenta que la recurrente no cumplió con lo solicitado, por lo que no subsanó la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, precisando que al no haber cumplido no se acoge al régimen de gradualidad.

Que en cuanto al importe de la sanción, se verifica que la Resolución de Multa N° fue girada por el monto de S/ 12 213,00 más intereses, que constituye el 0.3% de los Ingresos Netos consignados por la recurrente en su declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010³⁶ (foja 700), no correspondiéndole rebaja alguna, de conformidad con lo establecido por el inciso b) del artículo 180 del Código Tributario, al no haber subsanado la referida infracción, por lo que la resolución materia de análisis se encuentra arreglada a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

9. Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (foja 1969) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, debido a que la recurrente no presentó la declaración jurada por las retenciones de las liquidaciones de compra, dentro del plazo establecido; según el Requerimiento N° y su resultado.

Que conforme con el numeral 1 del artículo 176 del referido código, modificado mediante Decreto Legislativo N° 953³⁷, constituye 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.

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, aprobada por el Decreto Legislativo N° 981³⁸, aplicable a personas y entidades generadores de rentas de tercera categoría³⁹, establece que para la infracción materia de análisis, será de aplicación una multa equivalente a 1 Unidad Impositiva Tributaria - UIT.

Que de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06418-1-2014, para que se configure la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código, debe darse el supuesto que no se presentara oportunamente la declaración jurada, habiéndose efectivamente retenido el tributo.

Que en el punto 10.1 del Anexo al Requerimiento N° (foja 1739), la Administración señaló que de la revisión de las boletas de pago y declaraciones juradas exhibidas ha verificado que la recurrente no presentó las declaraciones juradas de retenciones ni ha efectuado el pago de las retenciones del

³⁶ Los ingresos netos ascienden a S/ 4 070 993,00, según se observa de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del referido ejercicio presentada mediante Formulario PDT 668 N° (foja 700).

³⁷ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 5 de febrero de 2004.

³⁸ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 15 de marzo de 2007.

³⁹ Como es el caso de la recurrente, de acuerdo con la información consignada en su Comprobante de Información Registrada (fojas 1627 a 1649).



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Impuesto a la Renta efectuadas mediante las Liquidaciones de Compra emitidas y que se detallan en el Anexo N° 01 adjunto correspondiente a los meses de junio a diciembre de 2010 (fojas 1732 y 1733).

Que asimismo, le otorgó hasta la fecha de vencimiento del presente requerimiento, como plazo, para que subsane la referida infracción y efectúe el pago de la multa a fin de que pueda acogerse al Régimen de Gradualidad.

Que en el punto 10.1 del Anexo al Resultado del Requerimiento N° (foja 1708), la Administración señaló que la recurrente presentó las declaraciones juradas de retenciones del impuesto a la Renta mediante Formulario PDT 617, de los periodos octubre y noviembre de 2010, mediante las cuales ha declarado y pagado parte de las retenciones del Impuesto a la Renta de las Liquidaciones de Compra relacionadas con dichos meses; sin embargo, no presentó dichas declaraciones ni pagó las retenciones del Impuesto a la Renta de las Liquidaciones de compra de los demás periodos, según detalle contenido en el Anexo N° 01 adjunto al mismo requerimiento (foja 1704 y 1705), por lo que incurrió en la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario.

Que en ese sentido, se encuentra acreditada la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, por lo que corresponde confirmar este extremo de la apelada.

10. Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 1970 a 1976) fueron emitidas por la comisión de la tipificada en el numeral 4 del artículo 178 del Código Tributario, debido a que la recurrente no pagó dentro de los plazos establecidos las retenciones del Impuesto a la Renta por las liquidaciones de compra detalladas en el Anexo N° 01 del Requerimiento N°

Que de acuerdo con el numeral 4 del artículo 178 del aludido código, constituye infracción relacionada con el cumplimiento de obligaciones tributarias, no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos, la que se sanciona con una multa equivalente al 50% del tributo no pagado, de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mismo código, aplicable a personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° fueron emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a las Resoluciones de Determinación N°, cuyas determinaciones han sido confirmadas en esta instancia, al determinarse que la recurrente retuvo la tasa de 1,5% del importe de las operaciones detalladas en el Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 1704 y 1705); no obstante no efectuó el pago del impuesto retenido, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción del numeral 4 del artículo 178 del Código Tributario, y en consecuencia, confirmar la resolución apelada en este extremo.

11. Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 1977 a 1981) fueron emitidas por la infracción tipificada en el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12 del Decreto Legislativo N° 940, al no haber efectuado la recurrente el depósito de la detracción, según el Requerimiento N° y su resultado.

⁴⁰ Cabe precisar que si bien las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° , fueron extinguidas en virtud al Decreto Legislativo N° 1257, se realizó el análisis de su procedencia a efectos de determinar si las Resoluciones de Multa N° vinculadas a aquellas, han sido emitidas con arreglo a ley.



Tribunal Fiscal

N° 10843-10-2021

Que el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12 del citado dispositivo, refiere que el sujeto obligado que se refiere el Sistema, en el momento establecido, se le aplicará una multa equivalente al 100% del importe no depositado.

Que en el punto 6.1 del Anexo al Requerimiento N° (foja 1742), la Administración comunicó a la recurrente que los servicios de procesamiento realizados contenidos en los comprobantes de pago ahí detallados, registrados como gastos en la Cuenta 94 – Gastos Administrativos, se encuentran dentro del ámbito de aplicación del sistema de pago de las obligaciones tributarias.

Que agregó en el punto 7.2 del mismo requerimiento (foja 1716) respecto a los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 03 adjunto al requerimiento, emitidos por los proveedores Conmarca (foja 1703), que la recurrente no adjuntó las constancias de los depósitos de detracción requerida.

Que asimismo, precisó que independientemente de si las operaciones mencionadas fueron o no pagadas al haberse registrado los comprobantes de pago en el registro de compras, la recurrente se encontraba en la obligación de efectuar el depósito de las detracciones dentro del plazo de 5 días hábiles del mes siguiente a aquel en que se efectuó la anotación, por lo que ha incurrido en la infracción tipificada en el punto 1 del artículo 12 del Decreto Legislativo N° 940.

Que mediante escrito del 2 de abril de 2012 (fojas 1509 y 1510), la recurrente manifestó en relación a la observación detallada en el citado punto 6.1 lo siguiente: *"Reconocemos que ha habido errores al momento de considerar las mencionadas facturas por servicio de procesamiento de aleta de pota y haber hecho uso del IGV como saldo a favor. Debido a que en el año 2010 no ha cancelado al contribuyente ni tampoco ha efectuado los depósitos de detracciones. Como prueba presentamos copia del pago de la detracción efectuada el año 2011 en el mes Octubre. Además, manifestamos que el depósito de las detracciones se efectuó a exigencia del contribuyente debido a que le habían iniciado cobranza coactiva lo cual puede ser verificado en el sistema de Sunat. Además, anexamos a este requerimiento copia de la Carta Aclaratoria del Representante Legal de la Empresa en donde manifiesta que aún no ha efectuado los pagos por el total de las facturas señaladas líneas arriba".*

Que asimismo, en relación al punto 7.1. mencionó lo siguiente: *"En el caso de la empresa que nos prestó servicios de proceso de pota en sus variedades, hasta diciembre del año 2010 aún no se le había depositado la detracción ni cancelado el saldo del importe de las facturas señaladas en el cuadro del punto 7. Y de igual forma como ellos lo habían declarado y no se había cancelado el IGV, la SUNA T le inició cobranza coactiva el año 2011. Por los montos del IGV, y a exigencia de ellos se efectuó solo el depósito de detracciones, esto puede ser verificado por ustedes en su sistema de Sunat".*

Que posteriormente, en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 1715, 1716, 1719 y 1720), la Administración dejó constancia de lo manifestado por la recurrente en el escrito presentado, señalando en relación a las facturas emitidas por los proveedores (punto 7.2.) que la recurrente no efectuó descargo alguno ni exhibió las constancias de depósito de detracción requeridas. Por otro lado, respecto de las facturas emitidas por los proveedores (puntos 6.1. y 7.2) dejó constancia que independientemente de si las operaciones han sido pagadas o no, al haber registrado el comprobante de pago la recurrente se encontraba en la obligación de efectuar el depósito de la detracción. En consecuencia, al haber utilizado el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de las operaciones observadas, sin cumplir con los requisitos previstos en el numeral 1 de la Primera Disposición Final y el inciso b) del numeral 7.1 del artículo 7 del Decreto Legislativo N° 940 y el inciso 16 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, se configuró la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 12 del Decreto legislativo N° 940.

Que del Anexo N° 01 a las Resoluciones de Multa N° se observa que la Administración sancionó al recurrente por no haber acreditado el depósito del íntegro de las



Tribunal Fiscal

Nº 10843-10-2021

detracciones en el momento establecido que corresponden a las facturas emitidas por emitidas al recurrente por la venta de bienes sujetos al SPOT, lo que ha sido reconocido por la recurrente en su escrito del 12 de abril de 2012 y se verifica de autos.

Que en tal sentido, la infracción imputada se encuentra acreditada, verificándose que los montos de las multas se encuentran arreglados a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Ramírez Mío y Fuentes Borda, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 13 de setiembre de 2012, en el extremo referido a las Resoluciones de Determinación N° 003-0007507, en los términos expuestos en la presente resolución.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 13 de setiembre de 2012, en el extremo referido a la Resolución de Determinación N° vinculado al reparo por diferencia entre los ingresos declarados y registrados, así como la multa vinculada, debiendo proceder la Administración a reliquidar dichos alores.
3. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 13 de setiembre de 2012, en el extremo de la Resolución de Multa N° , y **DEJAR SIN EFECTO** dicho valor.
4. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° de 13 de setiembre de 2012, en lo demás que contiene en el extremo impugnado.

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

FALCONÍ SINCHE
VOCAL PRESIDENTE

RAMÍREZ MÍO
VOCAL

FUENTES BORDA
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
FS/RC/RM/rag.

NOTA: Documento firmado digitalmente