



Tribunal Fiscal

Nº 06301-5-2003

EXPEDIENTE Nº : 2757-01
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y multa
PROCEDENCIA : San Martín
FECHA : Lima, 31 de octubre de 2003

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Oficina Zonal Nº 185-4-00533/SUNAT de 30 de abril de 2001, emitida por la Oficina Zonal San Martín de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en el extremo que declaró improcedente la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación Nºs. 182-03-0000184 a 182-03-0000186, emitidas por Impuesto a la Renta correspondientes a los años 1996 a 1998, así como las Resoluciones de Multa Nºs. 182-02-0000208 a 182-02-0000210, emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene con relación a la Resolución de Determinación Nº 182-03-0000185 que no existe incremento patrimonial no justificado tal como señala la Administración, basada en las facturas de compras canceladas y registradas contablemente como pendientes de pago al 31 de diciembre de 1996, pues se sustenta en las frases consignadas en ellas, es decir en una presunción, sin tener en cuenta que tal anotación es producto de las prácticas comerciales.

Que agrega que la Administración ha sustentado el reparo a la deducción de los intereses originados en el fraccionamiento de su deuda tributaria en base a un dispositivo legal incorrecto (inciso c) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta) cuando debió ser el artículo 57º de la misma norma, con lo cual se ha incumplido con el requisito establecido en el numeral 7) del artículo 77º del Código Tributario, habiéndose incurrido en nulidad de conformidad con lo dispuesto por el numeral 2) del artículo 109º del Código Tributario.

Que en lo que se refiere a la Resolución de Determinación Nº 182-03-0000184, señala que si bien la Administración deduce que los trabajos realizados se devengaron en los ejercicios 1997 y 1998, por lo que su deducción debe ser proporcional de conformidad con lo dispuesto por el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, en el valor se consigna como sustento del reparo el inciso j) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta y no el artículo 57º, por lo que deviene en nula en aplicación del numeral 2) del artículo 109º del Código Tributario, irregularidad que se repite en el caso del reparo sobre gastos financieros.

Que tratándose de la Resolución de Determinación Nº 182-03-0000186, indica que para determinar el margen de utilidad se ha omitido comprender diversos conceptos que inciden en la composición del costo de los bienes comercializados.

Que respecto a las resoluciones de multa señala que al encontrarse vinculadas a las resoluciones de determinación impugnadas deben declararse nulas.

Que la Administración indica en cuanto a la Resolución de Determinación Nº 182-03-0000185, que la recurrente ha registrado contablemente facturas canceladas como pendientes de pago que reflejan ingresos omitidos por dicha suma de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 52º de la Ley del Impuesto a la Renta y gastos no sustentados documentariamente por la suma de S/. 2 967,14. Además se repararon gastos cargados a la Cuenta 66 por concepto de sanciones administrativas tributarias por haber presentado declaraciones juradas extemporáneamente por la suma de S/. 9 184,00 de conformidad con lo dispuesto por el inciso c) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta y gastos financieros por

5 20 91 10



Tribunal Fiscal

Nº 06301-5-2003

concepto de intereses del fraccionamiento tributario al que se acogió, que debieron ser deducidos en el ejercicio 1997 debido a que a partir de dicho año comenzaron a devengarse, conforme lo establece el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que agrega con relación a la Resolución de Determinación Nº 182-03-0000184 que los gastos por servicios prestados por terceros según el contrato de obra serían cancelados al momento de su culminación, lo que aunado al hecho que los comprobantes de pago se emitieron en 1998, determinan que la imputación de gastos debió ser de manera proporcional a los días de labores realizados en los ejercicios 1997 y 1998 de conformidad con lo dispuesto por el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que con relación a los gastos por intereses del préstamo registrado por la recurrente en la Cuenta 67 - Cargas Financieras, señala que éstos no se devengaron en el ejercicio 1997 de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta. Según se aprecia del contrato de préstamo suscrito por la recurrente el 29 de abril de 1997, éste devengaría un interés de 20 000,00 en dos años por lo que su deducción debió hacerse de manera proporcional a los días de cada año en el que estuvo vigente el citado contrato.

Que tratándose de la Determinación Nº 182-03-0000186 manifiesta que se ha evaluado la documentación y alegatos de la recurrente, determinándose ventas omitidas en base a la diferencia del margen de utilidad declarado por la recurrente y el que se ha determinado en reclamación.

Que es objeto de controversia determinar si los reparos al Impuesto a la Renta de los ejercicios 1996 y 1998 contenidos en las Resoluciones de Determinación Nºs. 182-03-0000184 a 182-03-0000186, así como las Resoluciones de Multa Nºs. 182-02-0000209 a 182-02-0000211 se encuentran conformes a ley.

Que de la documentación que obra en el expediente se tiene que mediante Requerimiento Nº 015A-99 de 19 de octubre de 1999 la Administración inició la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias de la recurrente respecto del año 1998 (folios 283), para lo cual le solicitó la presentación de una serie de información y documentación contable, de cuya revisión estableció omisiones de ingresos producto del mayor margen de utilidad determinado en fiscalización y observó que la recurrente había rectificado su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de 1997, por lo que mediante Requerimiento Nº 015A-1-99 de fecha 28 de octubre de 1999, amplió la fiscalización iniciada al ejercicio 1997, periodo en el cual se establecieron reparos a gastos por servicios prestados por terceros sin sustento y cargas financieras devengadas en otros ejercicios.

Que posteriormente mediante Requerimiento Nº 015A-4-99 notificado el 3 de diciembre de 1999 (folio 269) amplió la fiscalización al ejercicio 1996, producto de lo cual se establecieron omisiones de ingresos correspondientes a facturas de compra canceladas que fueron registradas contablemente como pendientes de pago al 31 de diciembre de 1996 y reparos a gastos por deducción de sanciones tributarias y gastos de intereses de fraccionamiento devengados en periodos posteriores.

Que en ese sentido, el procedimiento de fiscalización se encuentra conforme con lo previsto por el artículo 81º del Código Tributario, por lo que procede analizar cada uno de los reparos establecidos por la Administración.

Que no obstante previamente debe mencionarse que no es atendible la nulidad de los valores alegada por la recurrente por cuanto éstos sí contenían un fundamento legal aún cuando éste no sea compartido por la recurrente, razón por la cual no es de aplicación el numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario.

C. J. Los 91 J.E.



Tribunal Fiscal

Nº 06301-5-2003

Resolución de Determinación Nº 182-03-0000185 – Impuesto a la Renta del ejercicio 1996

Que en este ejercicio, los reparos efectuados por la Administración son los siguientes:

- a) Reparo a la Cuenta 70 - Ventas.
- b) Reparo a la Cuenta 66 - Cargas Excepcionales por concepto de sanciones fiscales.
- c) Reparo a la Cuenta 67 – Gastos Financieros.

Que en lo que se refiere al reparo a) se tiene que mediante Requerimiento Nº 015A-4-99 (folio 269) se solicitó a la recurrente sustentar el saldo acreedor de S/. 91 470,14 registrado en la Cuenta 42 – Proveedores (facturas pendientes de cobro). En el resultado del citado requerimiento se indicó que se observó S/. 64 197,98 por concepto de facturas canceladas con fondos no demostrados, S/. 2 967,14 por gastos no sustentados y S/. 24 305,02 por concepto de facturas pendientes de cancelación al 31 de diciembre de 1996.

Que sin embargo, de la revisión en la instancia de reclamación del íntegro de las facturas anotadas en la Cuenta 42 – Proveedores, la Administración comprobó que trece (13) facturas (S/. 46 521,58) fueron canceladas en el ejercicio 1996, pues contaban con el respectivo sello o anotación de cancelación y además se encontraban visadas por los proveedores y/o con la indicación expresa de la fecha de cancelación, manteniendo además el reparo al gasto por la suma de S/. 2 967,14 por carecer de sustento. Asimismo, levantó las observaciones respecto de las facturas emitidas por Molinera Inca S.A. y Eugenio Cogorno M. S.A. (S/. 41 981,42), pues no había elementos que permitieran determinar que la cancelación se realizó en 1996.

Que es por ello que la Administración concluye que los pagos efectuados por la recurrente por la suma de S/. 46 521,58 constituyen ingresos no demostrados que reflejan un incremento patrimonial no justificado y por ende renta neta no declarada, por lo que procedió a adicionarlos a la renta neta declarada por la recurrente, sustentando dicha determinación en los artículos 52º y 92º de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada mediante Decreto Legislativo Nº 774 y el artículo 59º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado mediante Decreto Supremo Nº 122-94-EF.

Que ahora bien, conforme con lo dispuesto por el artículo 63º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo Nº 816, aplicable al caso de autos, la Administración está facultada para determinar la obligación tributaria considerando una base cierta tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y su cuantía, y sobre una 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 el artículo 64º del citado Código prevé los supuestos en los que procede utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, dentro de los cuales se encuentran, entre otros, cuando la declaración presentada ofreciera dudas sobre su veracidad o cuando existieran dudas sobre la determinación que haya efectuado el deudor tributario (numeral 2).

Que de dichas normas se deduce que para la aplicación de alguna presunción, la Administración debía en primer lugar, acreditar la existencia de una causal prevista legalmente. En el presente caso, se comprobó que en los libros contables y declaración jurada figuraban pasivos que al cierre del ejercicio 1996 ya se encontraban cancelados, circunstancia que, evidentemente, crea dudas respecto a la veracidad de las determinaciones efectuadas por la recurrente, por lo que de conformidad con los dispositivos citados, existía causal para aplicar algún procedimiento de presunción legalmente establecido.

c)



Tribunal Fiscal

Nº 06301-5-2003

Que el artículo 52º de la Ley del Impuesto a la Renta establece que se presume de pleno derecho que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, constituyen renta neta no declarada por éstos, mientras que el artículo 92º de la misma norma, dispone que la SUNAT procederá a determinar de oficio el impuesto, de acuerdo al Código Tributario, cuando compruebe la existencia de incrementos patrimoniales, cuyo origen no pueda ser justificado por el contribuyente o responsable, de conformidad con el citado artículo 52º.

Que la diferencia en la fecha de cancelación de determinadas facturas no constituye un elemento para determinar que existe un incremento patrimonial no justificado en los términos a que se refiere el artículo 52º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que el procedimiento utilizado no se ajusta a ley.

Que sin perjuicio de ello y toda vez que se ha acreditado que existió causal para la determinación sobre base presunta, corresponde que la Administración realice una nueva determinación considerando alguna de las presunciones previstas por el Código Tributario

Que con relación al reparo al gasto ascendente a S/. 2 967,14, (sin sustento documentario) cabe señalar que la recurrente no sustentó durante la etapa de fiscalización, con documentación fehaciente, las observaciones realizadas mediante Requerimiento Nº 015-A-5-99 (folio 268), referidas a reparos como adición a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 1996, por lo que procede mantenerlo.

Que tratándose del reparo b) vinculado a los gastos cargados a la Cuenta 66-Cargas Excepcionales por concepto de sanciones fiscales ascendentes a la suma de S/. 9 184,00, registrados en los folios 39 y 43 del libro diario, se tiene que de la revisión de la documentación presentada por la recurrente la Administración detectó que había cargado al gasto del ejercicio 1996 (folio 45 y 46), los importes pagados por concepto de multas tributarias giradas por no presentar declaraciones juradas, por presentarlas fuera de plazo y por declarar cifras y datos falsos, por lo que a través del Requerimiento Nº 015-A-5-99 de fecha 29 de diciembre de 1999 (folio 268) le solicitó sustentar dicha deducción, cosa que no hizo según se aprecia del resultado del mencionado requerimiento, por lo que de acuerdo con lo establecido por el inciso c) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta, que establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, "las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el Sector Público", procede mantener este reparo.

Que en cuanto al reparo c) referido a los gastos cargados a la Cuenta 67 Gastos Financieros en el ejercicio 1996 por concepto de intereses originados en el fraccionamiento de una deuda tributaria (S/. 9 526,009), la Administración alega que dichos intereses se devengaron a partir del ejercicio 1997, por lo que su deducción procede a partir de este ejercicio.

Que al respecto cabe señalar que el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Legislativo Nº 774, establece que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, precisando en el último párrafo de su inciso a) que son deducibles los intereses de fraccionamiento otorgados conforme al Código Tributario.

Que el artículo 57º de la citada Ley del Impuesto a la Renta, señala que las rentas de tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, norma que es de aplicación analógica para la imputación a los gastos.

Que a folios 121 y 122 del expediente obra el Formulario 4804 Nº 00021975 y su anexo a través de los cuales la recurrente solicitó el 12 de setiembre de 1996 el fraccionamiento de la deuda por concepto del Impuesto General a las Ventas de los meses de abril a setiembre de 1995 y febrero a junio de 1996

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 06301-5-2003

(Formulario 4804 Nº 00021975) al amparo del artículo 36º del Código Tributario; sin embargo, mediante escrito presentado el 27 de noviembre de 1996 se desistió de su solicitud para con fecha 29 de noviembre de 1996 acogerse al Régimen de Fraccionamiento Especial otorgado por el Decreto Legislativo Nº 848 (Formulario 4816 Nº 00310722).

Que teniendo en cuenta que según lo dispuesto por el artículo 1º del Decreto Legislativo Nº 873, el plazo para el acogimiento al Régimen de Fraccionamiento Especial otorgado por el Decreto Legislativo Nº 848 fue hasta el 30 de noviembre de 1996¹ y que según su artículo 2º los sujetos acogidos gozaron de un periodo de gracia de tres (03) meses para el pago de sus cuotas, fijándose el plazo para cancelar la cuota inicial del fraccionamiento hasta el 28 de febrero de 1997, se concluye que los intereses del referido fraccionamiento se devengaron a partir del ejercicio 1997, tal como se detalla en el reporte de los pagos efectuados por la recurrente que obra a folios 326 y 327 del expediente. En consecuencia procede mantener el reparo.

Que estando la Resolución de Multa Nº. 182-02-0000209 emitida por la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario vinculada a los reparos del Impuesto a la Renta del ejercicio 1996 contenidos en la Resolución de Determinación Nº 182-03-0000185, corresponde que se reliquide según la nueva determinación que realice la Administración conforme a lo señalado por esta resolución.

Resolución de Determinación Nº 182-03-0000184 – Impuesto a la Renta del ejercicio 1997

Que en este ejercicio, los reparos efectuados por la Administración son los siguientes:

- a) Reparos a la Cuenta 63 – Servicios Prestados por Terceros.
- b) Reparos a la Cuenta 67 – Gastos Financieros.

Que con relación al reparo a) la Administración observó los gastos cargados a la Cuenta 63 – Servicios Prestados por Terceros, por la suma de S/. 5 500,00 debido a que la recurrente los provisionó a pesar que en virtud del contrato de obra celebrado con el señor Pedro Ricardo Delgado Pérez (folio 248) presentado en cumplimiento del Requerimiento Nº 015-A-3-99 (folio 271), su ejecución se realizó entre noviembre de 1997 y mayo de 1998, por lo que en aplicación del artículo 57º del Decreto Legislativo Nº 774, dichos gastos debieron ser imputados proporcionalmente en estos ejercicios.

Que en cuanto al reparo b) la Administración objeto el importe ascendente a S/. 20 000,00 por concepto de intereses originados en el contrato de préstamo celebrado con la señora Haydith del Águila Valera (folio 240) cargado a la Cuenta 67 – Gastos Financieros en el ejercicio 1997, no obstante que en aplicación del artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta su deducción debió efectuarse de manera proporcional durante su periodo de duración, es decir entre el 30 de abril de 1997 y el 30 de abril de 1999.

Que de la revisión del mencionado contrato de obra, se desprende que la finalidad fue realizar trabajos de ampliación, independización con pasadizo interior, techado, instalaciones de estantes, parihuelas, tarrajeo, pintado de local y otros inherentes a las obras a ejecutarse en el local comercial de la recurrente.

Que la obra realizada en el local comercial constituye una mejora de carácter permanente que incrementó el valor del local comercial, por lo que la Administración debe verificar si el inmueble es de propiedad de la recurrente y se encuentra afectado a su negocio, en cuyo caso correspondería que fuera activado para efecto de aplicar la depreciación y no deducido como gasto conforme lo establece el inciso e) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta; caso contrario deberá verificarse la documentación que sustenta el gasto, como por ejemplo, el contrato suscrito con el tercero, donde se señale que las mejoras al local

¹ Con posterioridad la Ley Nº 26692 amplió hasta el 16 de diciembre de 1996 el plazo para el acogimiento manteniendo el periodo de gracia para el pago de la cuota inicial y pago al contado, esto es hasta el 28 de febrero de 1997.

C-1 [firmas] 5



Tribunal Fiscal

Nº 06301-5-2003

comercial son de cargo de la recurrente y de ser el caso, imputarlo según el criterio que se expone en los párrafos siguientes.

Que al respecto, según lo dispuesto por el inciso a) del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, criterio de aplicación analógica para la imputación de gastos por expresa indicación de dicha norma.

Que la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 1, reestructurada en el ejercicio 1994, referida a la Revelación de Políticas Contables, señalaba que una empresa debe preparar sus estados financieros, entre otros, sobre la base contable del devengado, precisándose que de acuerdo con este criterio, los ingresos, los costos y gastos se reconocen cuando se ganan o se incurren y no cuando se cobran o se pagan, mostrándose en los libros contables y expresándose en los estados financieros a los cuales corresponden.

Que concordante con ello, este Tribunal mediante la Resolución N° 8534-5-2003 de 19 de octubre de 2001 ha establecido que *"(...)el hecho sustancial generador del gasto se origina al momento en que la empresa adquiere la obligación de pagar, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo(...)"*.

Que sin embargo, la Ley del Impuesto a la Renta exige como requisito formal para la deducibilidad de los egresos, que éstos se encuentren acreditados, esto es, debidamente sustentados, estableciéndose en el inciso j) de su artículo 44° que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago, mientras que el inciso b) del artículo 25° de su reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, según texto vigente en el período reparado, disponía que los gastos a que se refiere el inciso j) del artículo 44° de la ley son los que, de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago, no puedan ser utilizados para sustentar costo o gasto.

Que el numeral 5) del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por las Resoluciones de Superintendencia N° 035-95/SUNAT y 018-97/SUNAT, vigentes en el periodo acotado, establecía que en la prestación de servicios, incluyendo el arrendamiento y el arrendamiento financiero, el comprobante de pago debía emitirse por el monto y en la fecha que se percibiese la retribución, esto es en un momento distinto al devengo del ingreso o del gasto, criterio que difiere del previsto por la Ley del Impuesto a la Renta.

Que la regla sobre inadmisibilidad de la deducción de gastos que carecen de sustento en comprobantes de pago sólo se aplica cuando exista la obligación de emitirlos, lo que se corrobora por el hecho que la propia Ley del Impuesto a la Renta prevé la deducción de conceptos no sustentados en comprobantes de pago, como la depreciación, las provisiones de cobranza dudosa, la provisión para beneficios sociales, la provisión por desvalorización de existencias, las remuneraciones, entre otras, criterio que además ya ha sido recogido por este Tribunal en la Resolución N° 611-1-2001 del 18 de mayo de 2001.

Que de acuerdo con las cláusulas del contrato de obra presentado por la recurrente, su ejecución tuvo una duración de tres meses contados desde la fecha de su suscripción, esto es, el 30 de octubre de 1997, por lo que habiéndose culminado necesariamente en el ejercicio 1998, en el cual se emitieron y cancelaron los comprobantes de pago respectivos² por lo que de confirmarse la procedencia del gasto, éste debía imputarse íntegramente en el ejercicio 1998.

Que en cuanto a los gastos por intereses devengados por el préstamo recibido por la recurrente, debe tenerse presente que el interés es el precio por el uso de un capital medido en función del tiempo, por lo

² Se emitieron el 15 de mayo de 1998 y se cancelaron el 30 de noviembre del mismo año.

ca RM 91



Tribunal Fiscal

Nº 06301-5-2003

que la causa eficiente o generadora de este gasto es el simple transcurso del tiempo, y en consecuencia los gastos financieros deben considerarse devengados al cierre de cada período, en función al tiempo en que se ha empleado el capital del acreedor para la generación de ingresos gravados, independientemente que sea exigible el pago a la fecha del balance, por lo que los intereses deben ser imputados de manera proporcional a cada ejercicio (1997 a 1999), debiendo en consecuencia mantenerse este reparo.

Que estando la Resolución de Multa Nº 182-02-0000208 emitida por la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario vinculada a los reparos del Impuesto a la Renta del ejercicio 1997 contenidos en la Resolución de Determinación Nº 182-03-0000184 y que deberán ser redeterminados corresponde declararla nula e insubsistente.

Resolución de Determinación Nº 182-03-0000186 – Impuesto a la Renta del ejercicio 1998

Que de la revisión de la documentación presentada por la recurrente en base a lo solicitado mediante Requerimiento Nº 015A-99 (folio 283) se efectuaron las siguientes observaciones:

- a) Préstamos otorgados por terceros (S/. 37 941,00),
- b) Gastos financieros (S/. 1 852,00) y
- c) Diferencias entre las ventas declaradas por la recurrente y las establecidas por la Administración (S/. 22 836,80)

Que dichas observaciones fueron notificadas a la recurrente mediante Requerimiento Nº 015A-2-99, de cuyo resultado se aprecia que al sustentarse las dos primeras, se dejaron sin efecto, manteniéndose la tercera observación.

Que respecto a este reparo, se tiene que de la revisión de la documentación contable efectuada durante el procedimiento de fiscalización, la Administración estableció un margen de utilidad mayor (18.03%)³ al declarado por la recurrente (12.5%), el cual luego de ser aplicado al costo de ventas declarado dio como resultado una diferencia por concepto de ventas ascendente a S/. 18 749,41. La determinación de ventas se realizó en base al procedimiento establecido por el artículo 96º de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 61º de su reglamento.

Que el artículo 96º de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que la SUNAT podrá determinar de oficio el monto del impuesto en base a diferencias de inventario, promedio de ingresos estimados presuntivamente, valores de mercado u otros índices técnicos que señale el reglamento.

Que por su parte el artículo 61º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo Nº 122-94-EF, indica que para la determinación de oficio de la renta neta a que se refiere el citado artículo 96º, la SUNAT podrá tomar como base índices técnicos tales como rotación de inventarios o de cuentas y efectos para cobrar, porcentajes que muestren distorsiones de los elementos constitutivos del costo de producción, índices de rentabilidad de la actividad económica que realiza la empresa respecto a empresas similares, índices de renta neta y otros.

Que el método de determinación de la obligación tributaria utilizado por la Administración constituye uno sobre base presunta, el cual debe estar sustentado en algunas de las causales legalmente establecidas, la que no ha sido determinado por la Administración en el valor impugnado y tampoco se deduce de alguno de los documentos que obran en el expediente, por lo que la determinación efectuada por la Administración es nula.

Que cabe señalar que la diferencia encontrada por la Administración entre las ventas declaradas y las determinadas por ella según el Resultado del Requerimiento Nº 015A-2-99 que no fueron sustentadas por

³ Porcentaje reliquidado en la instancia de reclamación. En fiscalización el porcentaje determinado fue de 18.98%.

[Handwritten signatures and initials]



Tribunal Fiscal

Nº 06301-5-2003

la recurrente no puede ser considerada como una causal, toda vez que para determinar el margen de utilidad que origina mayores ventas, la Administración consideró el valor de venta promedio de algunos productos, no habiendo efectuado una estratificación de las líneas de productos comercializados por precio y cantidad, a fin que la muestra elegida resulte efectivamente representativa del universo de productos comercializados por la recurrente, lo cual hubiera permitido proyectar sin mayor distorsión las ventas al aplicarlo a su costo de ventas. Además, utilizar un promedio aritmético no es razonable pues se aplica un mismo margen de utilidad a productos de distinta naturaleza y con márgenes también distintos, razón por la cual no se encuentra acreditada la diferencia a que hace referencia la Administración.

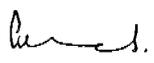
Que estando la Resolución de Multa Nº. 182-02-0000210 emitida por la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario vinculada a los reparos del Impuesto a la Renta del ejercicio 1997 contenidos en la Resolución de Determinación Nº 182-03-0000186, la cual ha sido declarada nula, procede resolverla en el mismo sentido.

Con las vocales Chau Quispe, Olano Silva, Zegarra Mulanovich, e interviniendo como ponente la vocal Olano Silva.

RESUELVE:

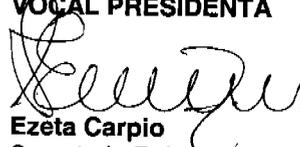
Declarar **NULA** la Resolución de Oficina Zonal Nº 185-4-00533/SUNAT de 30 de abril de 2001, en el extremo referido a Resolución de Determinación Nº 182-03-0000186 y la Resolución de Multa Nº 182-02-0000210 y **NULA E INSUBSISTENTE** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder de acuerdo con el criterio expuesto.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Oficina Zonal San Martín de la SUNAT, para sus efectos.


CHAU QUISPE
VOCAL PRESIDENTA


OLANO SILVA
VOCAL


ZEGARRA MULANOVICH
VOCAL


Ezeta Carpio
Secretario Relator
OS/EC/IM/njt